

Fiscalidade

Licenciaturas em Gestão, Finanças, Economia e Matemática Aplicada à Economia e Gestão

Ano Letivo 2023-2024

João Canedo
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt
Adaptação por MSP

Objetivos

Considerando a **importância da fiscalidade** para os cidadãos em geral e as empresas em particular pretende-se fornecer uma formação que permita, **numa perspetiva teórico-prática** :

- Identificar os princípios e conceitos básicos da fiscalidade
- Conhecer os principais elementos do sistema fiscal português – IVA, IRS e IRC
- Aprender a manusear a legislação
- Resolver situações práticas

Linhas programáticas

- Introdução. Enquadramento disciplinar e importância da fiscalidade
- Teoria geral do imposto
- Direito fiscal
- O sistema fiscal português:
 - Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)
 - Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS)
 - Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)

Regime de avaliação

- **Época normal - avaliação contínua (AC)**

- Prova escrita intercalar (PEI)
- Trabalhos de grupo (TG) – grupos de 4/5 alunos, a indicar até **27 de setembro** a mspinto@iseg.ulisboa.pt.
- Entrega dos TG: **até 20 de outubro**
- Apresentação dos TG: **23 & 25 de outubro**
- Teste Intercalar: **30 de outubro**
- Prova escrita final (PEF) : **08.01.2024**
- A classificação final (CF) é obtida pela aplicação da seguinte fórmula

$$\mathbf{CF = PEI \times 30\% + TG \times 30\% + PEF \times 40\%}$$

exceto se a classificação da PEF for **inferior a 7,5 valores**, caso em que a nota final é a dessa PEF

- **Época de recurso**

- Prova escrita (PER) com ponderação de 100%
- No caso de ter efetuado a avaliação contínua, aplicam-se a fórmula e as condições da época normal, com as devidas adaptações

Bibliografia aconselhada

- Freitas Pereira, M. (2018). *Fiscalidade*, Coimbra: Almedina
- Sarmiento, Joaquim e outros. *Manuais Teórico-Práticos de IVA e IRC*. Almedina
- Brás Carlos, A. *Impostos-Teoria Geral (6ª Edição)*. Coimbra. Almedina.
- Constituição da República Portuguesa (**CRP**)
- **Códigos fiscais**
 - Lei Geral Tributária (LGT)
 - Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)
 - Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF)
 - Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA)
 - Código do Imposto sobre as Pessoas Singulares (CIRS)
 - Código do Imposto sobre as Pessoas Coletivas (CIRC)
- **Cadernos de Apoio às Aulas**
 - Tributação do Consumo - IVA
 - Tributação do Rendimento – IRS
 - Tributação do Rendimento - IRC



Cidadãos

Negócios

Outras Entidades

Informação

Encontre aqui o que procura



IVA

Pagamentos em janeiro

Até dia 10 – Regime mensal, referente a novembro de 2017

ACEDER

IRS/IRC/SELO

Pagamentos em janeiro

Até dia 22 – Entrega das importâncias retidas e liquidadas no mês anterior

ACEDER

MODELO 44

Entrega da declaração modelo 44

Durante o mês – Comunicação anual de rendas recebidas por contribuintes que estejam dispensados e que não tenham optado pela emissão de recibo de renda eletrónico

ACEDER

Tributários

Aceda aos Serviços Tributários



Aduaneiros

Aceda aos Serviços Aduaneiros



Destques e Atualidades

Aceder às publicações mais recentes





Search bar with magnifying glass icon

MENU
A AT
Agenda Fiscal
Serviços
Informação Fiscal e Aduaneira
Apoio ao Contribuinte
Grandes Contribuintes
Estatísticas
Portuguese Tax System

Home



Aceda aqui a informação relevante em matéria fiscal

CONSULTAR



Aceda aqui a informação relevante em matéria aduaneira

CONSULTAR

Links Úteis

- Questões Frequentes
- Estatísticas
- Segurança e Privacidade
- Ligações
- Venda de bens penhorados
- Lista de Devedores
- Transações Intracomunitárias
- e-Learning

Fale connosco



Contacte-nos



- MENU
- A AT
- Agenda Fiscal
- Serviços
- Informação Fiscal e Aduaneira
- Apoio ao Contribuinte
- Grandes Contribuintes
- Estatísticas
- Portuguese Tax System

Informação Fiscal

Códigos Tributários

Legislação / Instruções Administrativas

Informações Vinculativas

Publicações Internas

Convenções para evitar a dupla tributação

Acordos para Troca de Informações em Matéria Fiscal (ATI)

Protocolos de Assistência Mútua Administrativa

Regime de Comunicação de Informações Financeiras (RCIF)

União Europeia

Links Úteis

Fale connosco

Excel (ambiente de trabalho)

Questões Frequentes

Designação do módulo

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/questoes_frequentes

1. Introdução - enquadramento disciplinar e importância da fiscalidade



CRP – Artigo 103º

Sistema fiscal

- 1. O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza.*
- 2. Os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.*
- 3. Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroativa ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei.*

CRP – Artigo 104º

Impostos

- 1. O imposto sobre o **rendimento pessoal** visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.*
- 2. A tributação das **empresas** incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real.*
- 3. A tributação do **património** deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos.*
- 4. A tributação do **consumo** visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo.*

Sistema fiscal - Fiscalidade – finalidades

- O sistema fiscal visa a **satisfação das necessidades financeiras do Estado** (e outras entidades públicas) e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza

[Constituição da República Portuguesa, art.º 103.º, n.º 1]

- A **atividade financeira** do Estado caracteriza-se por:
 - Obter os **meios financeiros** necessários à satisfação das suas necessidades (financiamento das despesas)
 - Adequar os meios às **necessidades** a satisfazer
 - Satisfazer as necessidades **em concreto**

Fiscalidade – finalidades e âmbito

- Âmbito da fiscalidade (direito, economia, gestão, contabilidade)
- Fins de arrecadação (cobrança de receitas)
- Fins extrafiscais
 - Redistribuição de riqueza [**CPR – artigos 103º e 104.º**]
 - Influência na afetação de recursos (**BF/taxas agravadas**)
 - Estabilização macroeconómica (investimento, consumo, etc.)

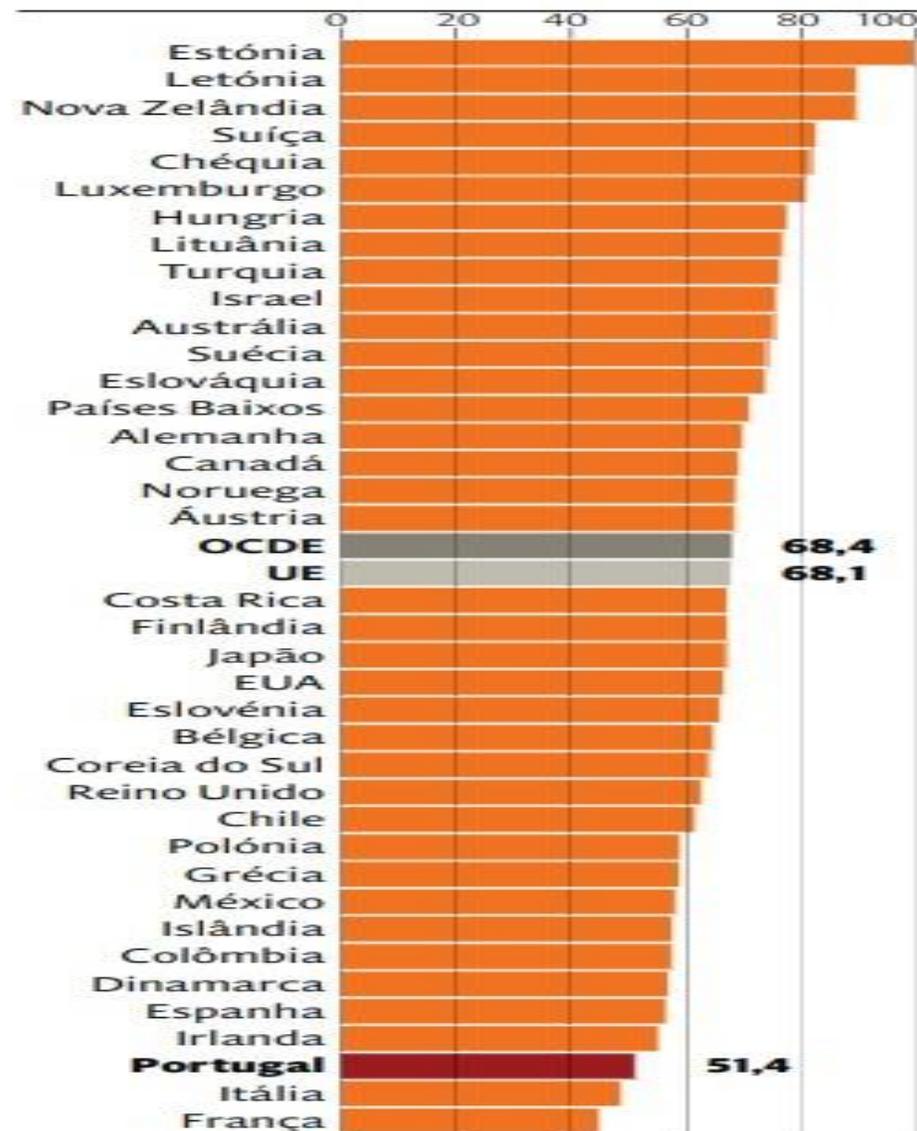
Receita fiscal do Estado

(milhões de euros)

	2022	2023
Impostos diretos	24 160	24 257
IRS	16 172	16 224
IRC	7 491	7 529
Outros (CESE + CSB + ASSB + AIMI)	498	505
Impostos indiretos	28 411	29 439
IVA	20 948	21 905
ISP	2 845	2 639
IT	1 443	1 500
IABA	322	336
ISV	459	480
IS	1 916	2 010
IUC	443	532
Outros	35	36
Receita fiscal do Estado	52 571	53 696

ÍNDICE DE COMPETITIVIDADE FISCAL

Em 2022



FONTE: INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS

2 Teoria Geral do Imposto



Noção de “imposto” e algumas figuras afins

Imposto - Definição

- Os impostos assentam essencialmente na **capacidade contributiva**, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património [**LGT, art.º 4.º, n.º 1**]
- Os impostos são um dos tipos de **tributos**, a par das taxas, direitos aduaneiros, outras contribuições financeiras [**LGT, art.º 3.º, n.º 2**]
- O **imposto** pode caracterizar-se como uma prestação pecuniária, coativa, unilateral, paga a título definitivo, sem natureza sancionatória, devida ao Estado ou outros entes públicos e com vista à realização de fins públicos

(Jeze, G. citado em Freitas Pereira, pp. 17)

Taxas

As taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares

[LGT, art.º 4.º, n.º 2]

Contribuição especial

Assenta num **benefício** individualizado reflexamente derivado da atuação de um sujeito público – que origine aumento do valor dos bens de um sujeito passivo – são considerados impostos

[LGT, art.º 4.º, n.º 3]

Contribuições para a segurança social

- São classificadas como **tributos parafiscais** – prestações coativas que tem a ver com a assunção por parte do Estado de funções económicas e sociais

[LGT, art.º 3.º, n.º 1, al. a) e 2]

Contribuições extraordinárias

- As contribuições extraordinárias qualificam-se como contribuições financeiras, subordinam-se no plano formal a um regime jurídico semelhante aos das taxas – reserva de lei parlamentar circunscrita ao respetivo regime geral - constituem **receitas consignadas**

Exemplos:

- Contribuição sobre o setor bancário (**CSB**)
- Contribuição extraordinária sobre o setor energético (**CESE**)
- Contribuição Extraordinária sobre a Indústria Farmacêutica (**CEIF**)

Empréstimo público forçado

- Consiste numa prestação coativa mas distingue-se do imposto por não ser:
 - unilateral (porque dá origem ao pagamento de juros)
 - paga a título definitivo (porque é reembolsável)
- Pode existir uma parcela de imposto implícita no empréstimo, quando as respetivas condições de remuneração não forem as correntes do mercado



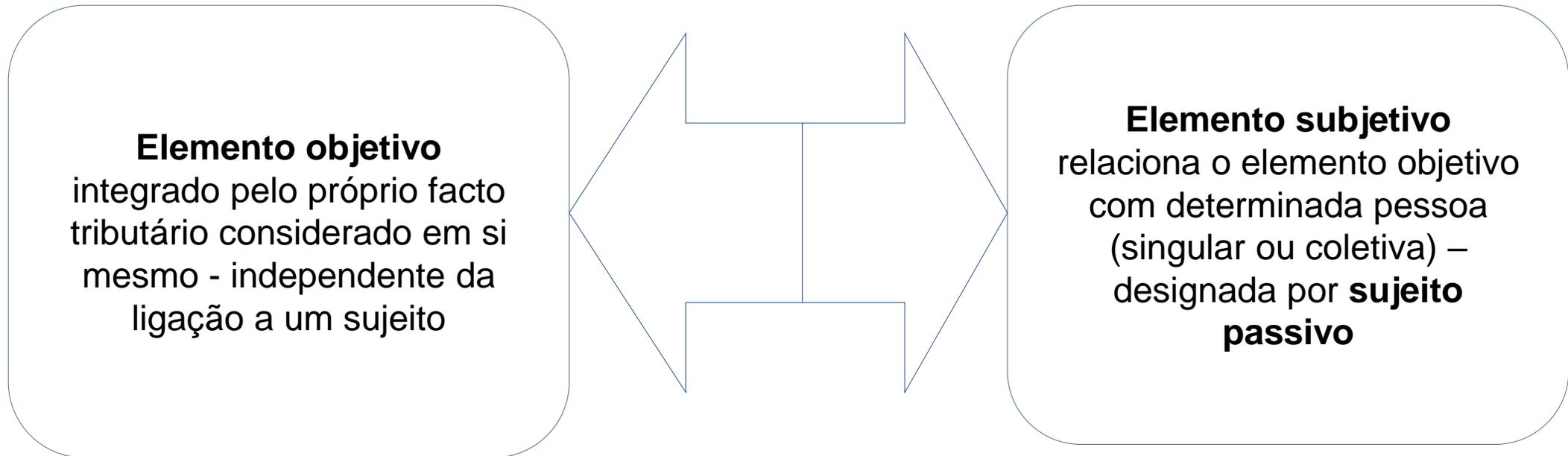
Estrutura e dinâmica do imposto



Facto gerador do imposto

Facto constitutivo da obrigação de imposto definido na lei que, uma vez verificado, faz nascer a respectiva obrigação

(LGT, 36.º/1)



Aspetos do elemento objetivo

Material

- Materialidade objetiva do próprio facto tributário
- Deve estar relacionada com a **manifestação de uma determinada capacidade contributiva** ou com uma **transação de natureza económica**
 - acontecimento de natureza económica
 - ato ou negócio jurídico
 - situação ou qualidade de uma pessoa

Espacial

- **Conexão do facto tributário com um determinado território**
- Problemática associada
 - factos que se produzem em mais do que um espaço fiscal
 - pode ter efeitos de **dupla tributação internacional** e/ou de evasão fiscal

Temporal

- **Lapso de tempo** em que se verifica o facto tributário
 - podem ser instantâneos ou duradouros
- Problemática associada
 - fracionamento do tempo (períodos de tributação)
 - definição do momento relevante: vencimento, data da colocação à disposição ou recebimento

Quantitativo

- **Medição do aspeto material**
- Contabilidade é um **instrumento de medida** - capta a realidade económica constituída pelo lucro, pelo património ou pela despesa que são aspetos essenciais para efeito de tributação

Normas de incidência

- **Incidência**
 - Objetiva ou real – **o que está** sujeito a imposto
 - Subjetiva ou pessoal - **quem está** sujeito a imposto
- **Isonções**
 - Correspondem a situações abrangidas pelas regras de incidência mas que um facto autónomo **impede** que sejam tributadas – *por ex.º: isenções de IVA dos serviços prestados por médicos ou enfermeiros ou as exportações*
 - Qualificam-se como
 - > **Objetivas** ou reais - se o facto autónomo se referir ao elemento objetivo
 - > **Subjetivas** ou pessoais - se o facto autónomo se referir ao elemento subjetivo
- **Delimitação negativa de incidência**
 - Não sujeição a imposto (fora do campo de incidência do imposto) – *por exemplo situações previstas no **artigo 12º do CIRS**; a representação internacional de Portugal pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros **não está sujeita a IVA***

CÓDIGO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

CAPÍTULO I Incidência

Artigo 1.º Incidência

1 - Estão **sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado**:

- a) As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- b) As importações de bens;
- c) As operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias.

CÓDIGO DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS

CAPÍTULO I Incidência

Artigo 7.º Rendimentos não sujeitos

Não estão sujeitos a IRC os rendimentos diretamente resultantes do exercício de atividade sujeita ao imposto especial de jogo.

ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

CAPÍTULO V

Benefícios fiscais relativos a relações internacionais

Artigo 37.º Isenção do pessoal das missões diplomáticas e consulares e das organizações estrangeiras ou internacionais

1 - **Fica isento de IRS**, nos termos do direito internacional aplicável, ou desde que haja reciprocidade:

- a) O pessoal das missões diplomáticas e consulares, quanto às remunerações auferidas nessa qualidade;
- b) O pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais, quanto às remunerações auferidas nessa qualidade.

2 - ...

3 - ...

Incidência legal e incidência económica

▪ Incidência legal

- A que resulta da **lei** - corresponde à distribuição inicial do imposto que atinge o **contribuinte de direito** que é o sujeito passivo (*quem suporta as obrigações legais*)

Artigo 2.º do CIRC
Sujeitos passivos

1 – São sujeitos passivos do IRC:

a) As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;

▪ Incidência económica

- O sujeito passivo em determinadas condições pode transferir o imposto por repercussão para um terceiro (distribuição final do imposto) – *quem suporta efetivamente* o imposto é o **contribuinte de facto**

Artigo 37.º do CIVA
Repercussão do imposto

1 - A importância do imposto liquidado deve ser adicionada ao valor da fatura, para efeitos da sua exigência aos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços.

Base tributável, matéria coletável e coleta

- **Base tributável (lucro tributável, valor tributável)**
 - Montante que resulta da verificação dos pressupostos do facto gerador do imposto
- **Matéria coletável (ou rendimento coletável)**
 - Montante efetivamente sujeito a imposto - base tributável ajustada de eventuais acréscimos ou deduções
- **Coleta**
 - Montante resultante da **aplicação da taxa à matéria coletável**
- **Imposto a pagar**
 - A coleta pode não corresponder ao imposto a pagar efetivamente por existência de eventuais agravamentos ou desagravamentos

Cálculo do IRS

› Rendimentos brutos de cada categoria

(-) Deduções específicas de cada categoria

(=) Rendimento líquido de cada categoria

(-) Dedução de perdas de cada categoria

(=) Rendimento coletável (soma dos rendimentos líquidos de cada categoria $A+B+E+F+G+H$)

(:) Quociente familiar - divide o RC por 2 - se existir **opção** pela tributação conjunta

(x) Aplicação das **taxas** gerais da tabela

= **Resultado**

(x) Quociente familiar - multiplica por 2 - se tiver existido **opção** pela tributação conjunta

(=) Coleta

(-) Deduções pessoais e de despesas

(=) IRS liquidado

(-) Deduções financeiras (retenções na fonte + pagamentos por conta)

(=) IRS a pagar ou a recuperar

Processo de cálculo do IRC – síntese

Resultado líquido do período

- (+/-) Variações patrimoniais (não refletidas no **resultado líquido do período**)
- (+) Acréscimos (gastos contabilísticos que não são fiscalmente dedutíveis)
- (-) Deduções (rendimentos contabilísticos que não são tributáveis)

(=) Lucro tributável

- (-) Benefícios fiscais + Prejuízos fiscais

(=) Matéria coletável

- (x) **Taxa**

(=) Coleta

- (+) Derrama estadual – (Dupla tributação internacional + Benefícios fiscais + PEC)

(=) IRC liquidado

- (-) Retenções na fonte + Pagamentos por conta + Pagamentos adicionais por conta

(=) IRC a pagar ou a recuperar

- (+) Derrama municipal + Tributações autónomas + Juros

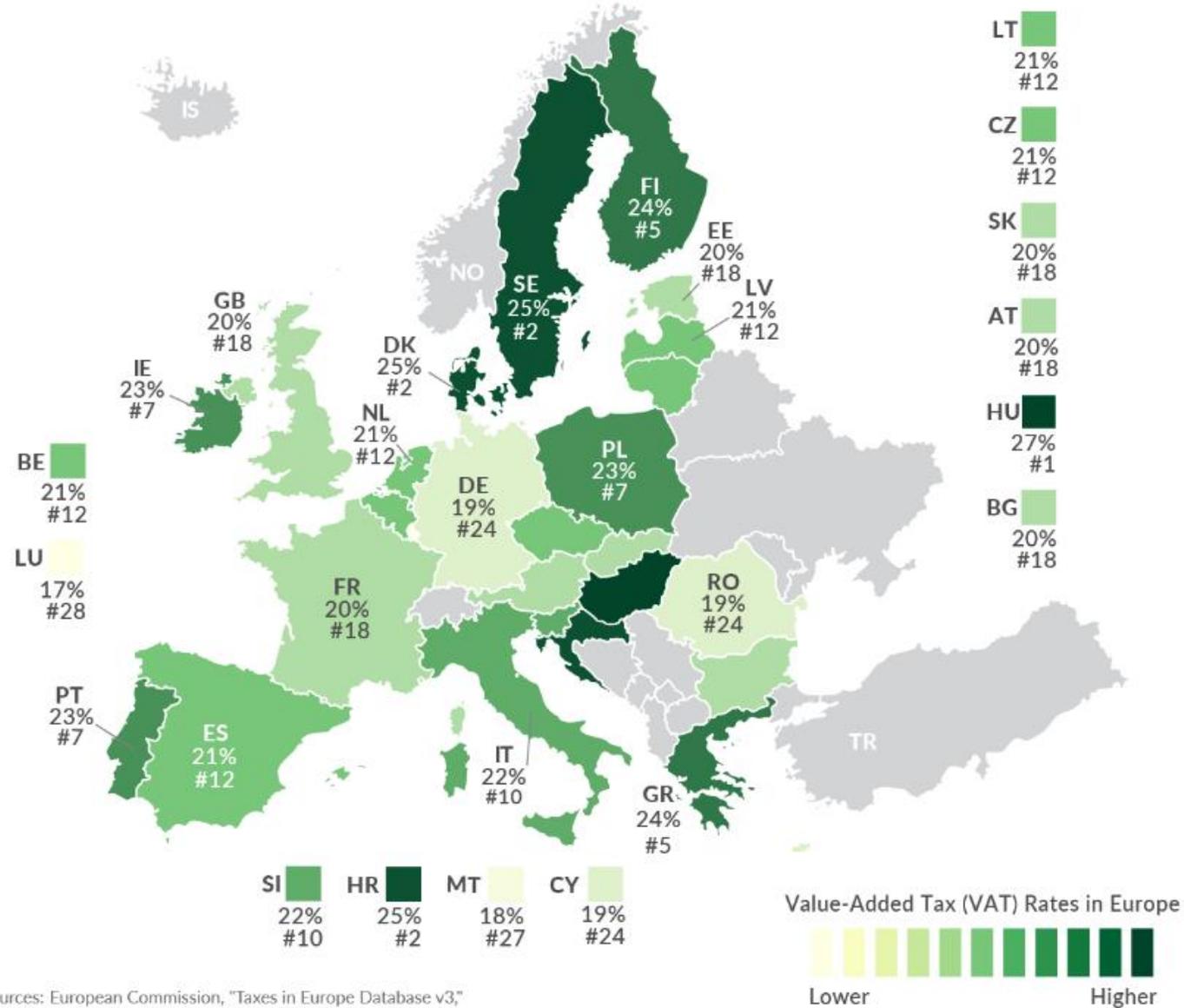
(=) Total a pagar ou a recuperar

Taxas

- **Taxa nominal (ou estatutária)**
 - Resulta da lei
- **Taxa efetiva**
 - Resulta da relação entre o imposto apurado (coleta (–) deduções) e a matéria coletável (incluindo a isenta)
- **São um instrumento importante de análise das políticas fiscais**
- **Influencia a concorrência fiscal internacional**

VAT Rates in Europe

Standard Value-Added Tax (VAT) Rates in European Union Member States and the United Kingdom, as of January 2022



Sources: European Commission, "Taxes in Europe Database v3," and Richard Asquith, "2021 global VAT & GST rate changes."

Fases do imposto

- **Lançamento** – corresponde:
 - À identificação dos obrigados ao pagamento do encargo
 - Determinação da **matéria (rendimento) coletável**
- **Liquidação** - corresponde ao apuramento do montante do **imposto a pagar**
 - Autoliquidação (pelo próprio sujeito passivo)
 - Liquidação oficiosa (pela administração tributária)
- **Cobrança voluntária** ou **coerciva** - corresponde à entrada do imposto nos cofres do Estado
 - Pagamento pelo **titular da dívida**
 - > Definitivo
 - > Por conta (do imposto devido a final)
 - Pagamento por **terceiro** (substituição tributária)
 - > Através de **retenção na fonte** (a deduzir ao imposto devido a final)

Classificação dos impostos



Classificação dos impostos

Impostos diretos e impostos indiretos - critérios de distinção

- **Administrativo** – os impostos diretos são cobrados a pessoas previamente inscritas numa lista, enquanto a cobrança dos impostos indiretos ocorre sem a existência de qualquer lista
- **Possibilidade ou não de repercussão** – os impostos diretos (IRS, IRC) não são repercutíveis, enquanto os impostos indiretos (IVA, IEC) são repercutíveis
- Pela **classificação económica das receitas públicas**
 - São classificados como **diretos** os **impostos sobre o rendimento**
 - São classificados como **indiretos** os **impostos sobre o consumo**
- Pela forma **como se revela a manifestação da capacidade** contributiva atingida pelo imposto
 - Os **impostos diretos** manifestam-se pela **obtenção** de um rendimento
 - Os **impostos indiretos** manifestam-se pela **utilização** do rendimento

Classificação dos impostos

▪ Impostos reais (ou objetivos)

Incidem sobre um facto tributário, independentemente dos condicionalismos económicos ou da situação pessoal do contribuinte relacionado

Ex.º: tributação de um imóvel (IMI)

▪ Impostos pessoais (ou subjetivos)

Tomam em consideração os condicionalismos económicos ou a situação pessoal do contribuinte

Ex.º: tributação do rendimento do trabalho (IRS)

Classificação dos impostos

- **Impostos de quota fixa** - fixados na lei através de uma importância fixa

Ex.^o: **contribuição para o audiovisual**

- **Impostos de quota variável** - variam conforme a matéria coletável

- **Com taxas *ad valorem* (proporcionais, progressivas e regressivas)**

Ex.^o: **impostos sobre o rendimento**

- **Com taxas específicas**

Ex.^o: **impostos especiais de consumo**

(IABA, ISP, ISV, IT)

Classificação dos impostos

Exemplo de **progressividade** com taxas *ad valorem* - para um rendimento de 1.500 u.m.

Global

Até 1.000	0 x 10%	
de 1.000 até 2.000	1.500 x 20%	300
+ de 2.000	0 x 30%	
Imposto total		300

Por escalões

Até 1.000	1.000 x 10%	100
de 1.000 a 2.000	500 x 20%	100
+ de 2.000	0 x 30%	
Imposto total		200

Classificação dos impostos

▪ Impostos periódicos

possuem uma característica de **estabilidade** ou **continuidade**

Ex.º: incidência sobre o exercício de uma **atividade comercial, industrial ou agrícola** (IRS, IRC)

▪ Impostos de obrigação única

possuem uma característica **isolada**

Ex.º: incidência sobre a aquisição de um prédio (**IMT, IS**)

Classificação dos impostos

▪ Impostos principais

Gozam de autonomia, existem por si, não dependem da existência de qualquer relação tributária anterior

Ex.º: IVA, IRC ou IRS

▪ Impostos acessórios

Dependem da existência prévia de um imposto principal e são calculados sobre a sua coleta (adicionais do imposto principal) ou sobre o lucro tributável ou matéria coletável (adicionamentos ao imposto principal)

Ex.º: Derramas

Classificação dos impostos

▪ Impostos estaduais e não estaduais

Têm a ver com a natureza jurídica do **sujeito ativo** da obrigação de imposto

- Se o sujeito ativo for o Estado são denominados impostos estaduais

Ex.ºs: IVA, IRS e IRC

- Se o sujeito ativo for uma autarquia local ou um instituto público designam-se impostos não estaduais (também designados impostos municipais ou locais)

Ex.ºs: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis (IMT)

Classificação dos impostos

- **Impostos que atendem à natureza económica da base** sobre que incidem
 - ❑ Com base de incidência no rendimento – IRS e IRC
 - ❑ Com base de incidência no património – IMI e IMT
 - ❑ Com base de incidência no consumo – IVA e IEC

- Classificação com base constitucional [CRP, 104.º]
- Utilizada para efeitos estatísticos pelas organizações internacionais em geral (FMI, OCDE e UE-Sistema Europeu de Contas)

3 Direito Fiscal



Fontes do Direito Fiscal



Princípios constitucionais

- **Princípio da legalidade**
[CRP, 103.º/2]
- **Princípio da igualdade**
[CRP, 13.º]
- **Princípio da não retroatividade da lei fiscal** - ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que tenham a natureza retroativa
[CPR, 103.º/3]

CRP – Artigo 103º

Sistema fiscal

1. ...

2. Os impostos **são criados por lei**, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

3. Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, **que tenham natureza retroativa** ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da **lei**.

CRP – Artigo 165º

Reserva relativa de competência legislativa

1. É da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre as seguintes matérias, salvo autorização ao Governo:

...

i) Criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas;

2. As leis de autorização legislativa devem definir o objeto, o sentido, a extensão e a duração da autorização, a qual pode ser prorrogada.

3. As autorizações legislativas não podem ser utilizadas mais de uma vez, sem prejuízo da sua execução parcelada.

4. As autorizações caducam com a demissão do Governo a que tiverem sido concedidas, com o termo da legislatura ou com a dissolução da Assembleia da República.

5. As autorizações concedidas ao Governo na lei do Orçamento observam o disposto no presente artigo e, quando incidam sobre matéria fiscal, só caducam no termo do ano económico a que respeitam.

CRP – Artigo 13.º

Princípio da Igualdade

Artigo 13.º

1. *Todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e **são iguais perante a lei.***
2. *Ninguém pode ser privilegiado, beneficiado, prejudicado, **privado de qualquer direito ou isento de qualquer dever** em razão de ascendência, sexo, raça, língua, território de origem, religião, convicções políticas ou ideológicas, instrução, situação económica, condição social ou orientação sexual.*

Hierarquia das leis - artigo 112º da CRP

- **Lei (AR)** - cria impostos e define ou altera a sua incidência, as taxas dos impostos, os benefícios fiscais, as garantias dos contribuintes e as infrações fiscais [CRP, 103.º/2 e 165.º/1, al. c) e i)]
- **Decreto-Lei (Governo)**
 - Pode criar, definir ou alterar os elementos essenciais do imposto mediante autorização legislativa prévia da AR que define o seu objeto, sentido, extensão e duração [CRP, 165.º/1]
 - Desenvolve ou complementa os princípios ou bases definidos por lei ou disciplina os restantes aspetos da relação jurídica do imposto
- **Decreto Legislativo Regional** – das Assembleias Legislativas das Regiões Autónomas- podem exercer poder tributário próprio - criar impostos regionais e lançar adicionais [CRP., 227.º/1, al. i)]
- **Regulamentos externos** - do Governo (decreto-regulamentar) ou de Membros do Governo (portaria ou despacho normativo) – regulamentam a boa execução das leis e são fontes de direito fiscal [CRP, 199.º, al. c)]
- **Regulamentos Internos** – da administração tributária: p. ex.º: despachos, circulares, ofícios-circulados
 - Não são fonte de direito fiscal e não obrigam particulares, nem têm que ser tomados em consideração pelos tribunais
 - Vinculam apenas os agentes administrativos a quem são dirigidos dentro da disciplina hierárquica a que estão obrigados [LGT, 68.º-A]

Direito Internacional

CRP, artigo 8º

- 1. As normas e os princípios de direito internacional geral ou comum fazem parte integrante do direito português.*
- 2. As normas constantes de convenções internacionais regularmente ratificadas ou aprovadas vigoram na ordem interna após a sua publicação oficial e enquanto vincularem internacionalmente o Estado Português.*
- 3. As normas emanadas dos órgãos competentes das organizações internacionais de que Portugal seja parte vigoram diretamente na ordem interna, desde que tal se encontre estabelecido nos respetivos tratados constitutivos.*
- 4. As disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições, no exercício das respetivas competências, são aplicáveis na ordem interna, nos termos definidos pelo direito da União, com respeito pelos princípios fundamentais do Estado de direito democrático.*

Direito comunitário

[CRP, 8.º/4]

- As disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições **são aplicáveis na ordem interna** nos termos definidos pelo direito da União
- O direito comunitário divide-se em
 - **Primário ou originário** – o que consta dos próprios tratados – originariamente Tratado de Roma atual Tratado de Lisboa
 - **Secundário ou derivado** - o que deriva das instituições comunitárias e adotados pelos EM [**TFUE, 288.º**]
 - > **Regulamento** – tem carácter geral, é obrigatório em todos os seus elementos e diretamente aplicável em todos os Estados Membro - p. ex.º: Regulamento (CE) 1606/2002
 - > **Diretiva** - vincula o Estado membro destinatário quanto aos resultado a alcançar, deixando-lhe a competência quanto à forma e aos meios - p. ex.º Diretiva do Conselho (2006/112/CEE) – Diretiva IVA
 - > **Recomendação e Parecer (não têm natureza vinculativa)**

Tratados internacionais [CRP, 8.º e 103.º]

- O **direito internacional geral ou comum** vigora por si mesmo na ordem interna - princípio da receção automática
- O **direito internacional particular** - tratados e convenções - apenas vigora na ordem interna depois de aprovado ou ratificado
 - se respeitam aos **elementos essenciais** do imposto ou a qualificação e punição de **infrações** – pela AR por **Resolução**
 - se respeitam a outras matérias – pelo Governo por **Decreto**
- **São hierarquicamente superiores ao direito ordinário interno mas inferiores à Constituição**
 - p. ex.º: Convenções para eliminar a dupla tributação sobre o rendimento (seguem o Modelo de Convenção da OCDE)
 - p. ex.º: Acordos para a troca de informação em matéria fiscal

Interpretação e integração da lei fiscal



Interpretação da lei fiscal [LGT, 11.º/1 e 3]

- São observadas as **regras e princípios gerais da interpretação** na determinação do **sentido** das normas fiscais e do seu **alcance** - factos a que as mesmas se aplicam
- A **interpretação** das leis pode ser
 - Declarativa (interpretação literal),
 - Restritiva (quando a letra é mais ampla que o espírito da lei) e
 - Extensiva (quando a letra é mais limitada que o espírito da lei)
- As **fontes** interpretativas podem ser
 - Autentica (pelo legislador),
 - Jurisprudencial (pelos tribunais),
 - Doutrinária (por especialistas) e
 - Administrativa (pela administração tributária)

- **Integração das lacunas da lei em geral**

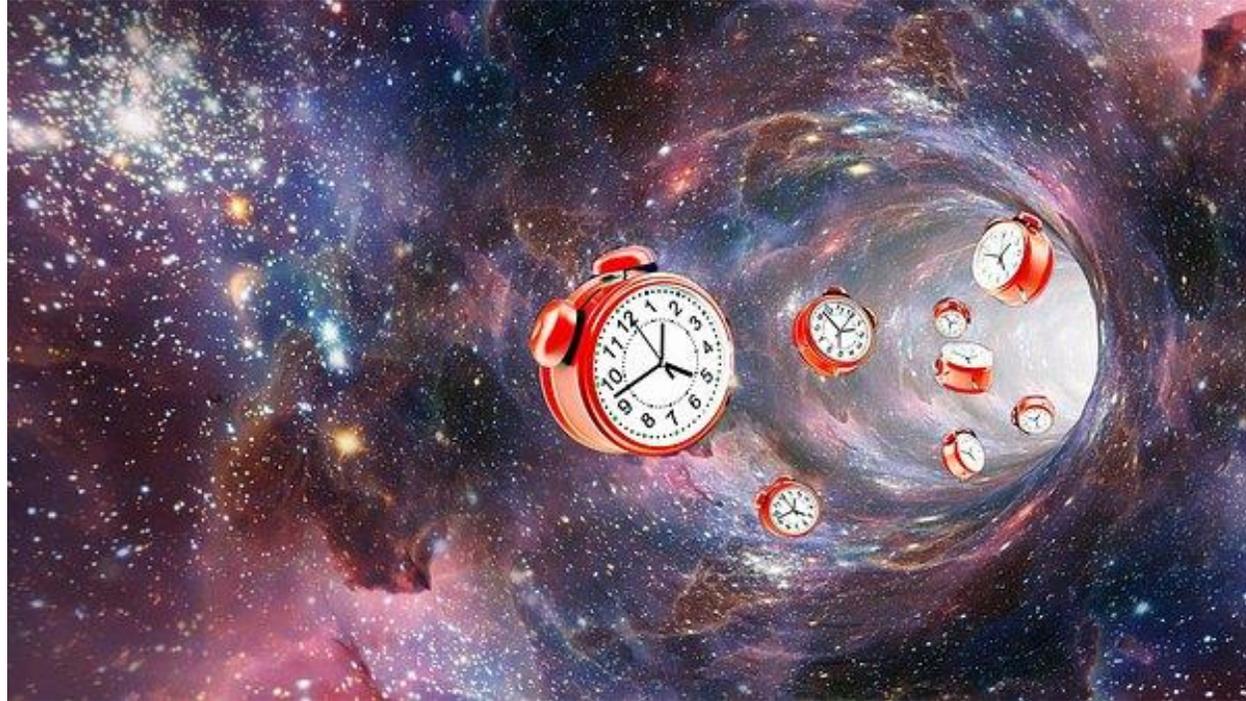
- De acordo com os princípios gerais de integração da lei, os casos que a lei não preveja são regulados segundo a norma aplicável aos casos análogos **[Código Civil, art.º 10.º]**

- **Integração das lacunas da lei fiscal**

- Normas fiscais abrangidas pela reserva de lei da Assembleia da República - incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes - **não são suscetíveis de integração analógica**

[artigo 11º, nº 4 da LGT]

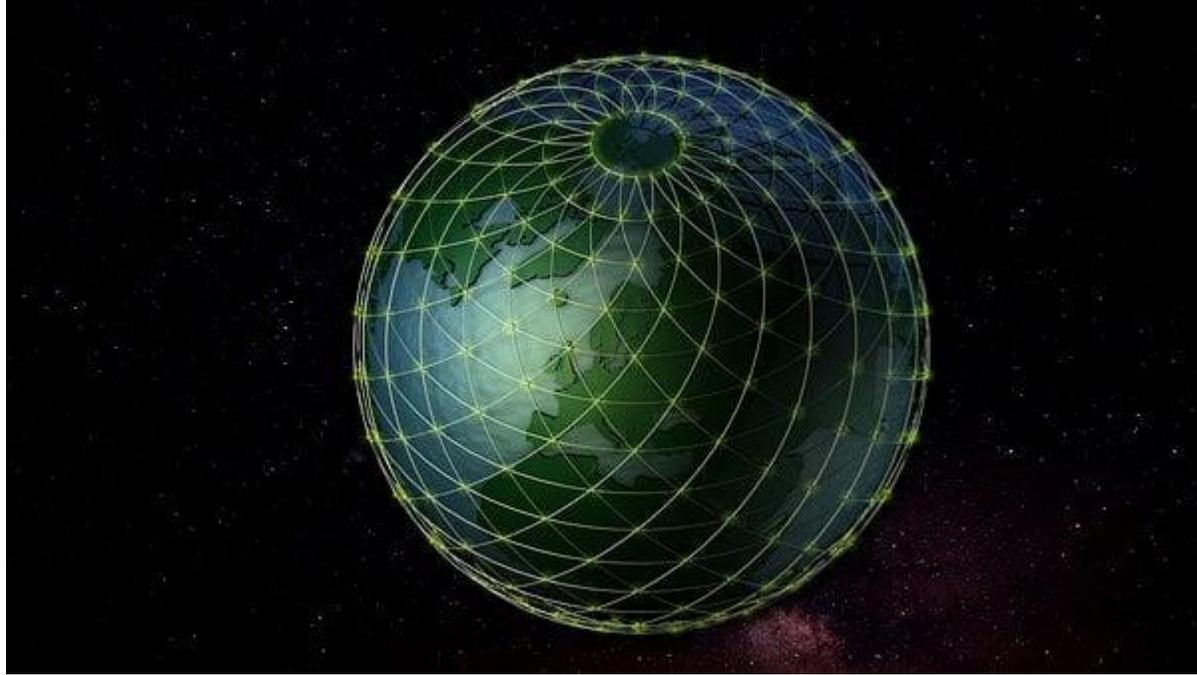
- Normas fiscais que respeitem ao lançamento, liquidação e cobrança dos impostos - são suscetíveis de aplicação das regras gerais sobre integração da lei



Aplicação da lei fiscal no tempo

Aplicação da lei fiscal no tempo

- As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor [**LGT, 12.º/1**]
- Quanto aos impostos periódicos (IRS ou IRC), se uma lei é publicada a meio do período de imposto, aplica-se apenas aos factos e situações ocorridos a partir da sua entrada em vigor [**LGT, 12.º/2**]
- No caso de normas sancionatórias (por exemplo, multas ou penas criminais), apenas se aplicam retroativamente quando forem mais favoráveis aos infratores [**CRP, 12.º/1artº 29º e artigo 2º do Código Penal**]
- **Vigência da lei fiscal**
 - **Início** – no dia fixado na lei ou, na falta de fixação, no 5.º após a publicação no Diário da República (*vacatio legis*) [**Lei 74/98, de 11/11**]
 - **Termo** – por caducidade, revogação expressa ou tácita ou declaração de inconstitucionalidade



Aplicação da lei fiscal no espaço

Aplicação da lei fiscal no espaço - princípio da territorialidade

[LGT, 13.º]

- As leis tributárias de um Estado são as **únicas** que se aplicam no território desse Estado e **só** se aplicam nesse território
- A aplicação do princípio da territorialidade obriga à definição de **elementos de conexão** relevantes para esse efeito
 - elementos pessoais ou **subjetivos**
 - elementos reais ou **objetivos**

Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o rendimento

- **De carácter pessoal ou subjetivo**
 - **Residência** - elemento determinante [**CIRS, 16.º/1 a 5; CIRC, 4.º/1 e 2**] – implica sujeição em PT de rendimentos obtidos fora do território nacional
 - **Nacionalidade** – pouco relevante na atualidade, exceto quando se aplicam normas anti-abuso [**CIRS, 16.º/6 e 7**]
- **De carácter real ou objetivo**
 - **Fonte (ou origem) de rendimentos** - quando não opera o elemento residência – implica sujeição em PT de rendimentos obtidos no território nacional por não residentes
[CIRS, 18.º; CIRC, 4.º/3 e 2 e sgts]

Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o património

- Predominam os elementos de carácter real ligados ao **local onde se situam os bens ou direitos** objeto de tributação
- A residência ou nacionalidade não são geralmente relevantes para efeito de tributação
 - Ex.º: **IMI** – localização do imóvel [**CIMI, 1.º**]
 - Ex.º **IMT** – a tributação exige que os bens imóveis estejam situados em território nacional [**CIMT, 1.º**]

Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o consumo

Regras gerais

- Nas **transmissões de bens** - a tributação ocorre no **local de colocação à disposição dos bens** ou do **início do transporte ou expedição** para o adquirente. Todavia, nas **transações internacionais** vigora o princípio de tributação no **país de destino** (isenção à saída, tributação à entrada)
- Nas **prestações de serviços (regras gerais que comportam várias exceções)**
 - efetuadas a não sujeitos passivos do IVA (**operações B2C**) – a tributação ocorre no local onde o **prestador** do serviço tem a sede, estabelecimento estável ou domicílio
 - efetuadas a sujeitos passivos de IVA (**operações B2B**) – a tributação ocorre no local onde o **adquirente** tem a sede, estabelecimento estável ou domicílio

Dupla tributação internacional nos impostos sobre o rendimento

- Ocorre quando os **elementos de conexão** de um facto tributário se verificam em mais de um país ou território - origina um **cúmulo de tributações** com impacto negativo nas relações económicas internacionais
 - **Residência** do beneficiário num país
 - **Fonte** dos rendimentos noutra país
- Distinguem-se
 - **Dupla tributação jurídica** – a **mesma pessoa** é tributada mais do que uma vez relativamente a um mesmo rendimento ou património (**A** reside no país 1 e auferir rendimentos de **B**, uma empresa com sede no país 2). *País 1 tributa com base no critério residência, país 2 com base no critério fonte.*
 - **Dupla tributação económica** – o **mesmo rendimento ou património** é tributado em sede de duas pessoas diferentes. **C** declara lucros no país 3, que *tributa com base no critério fonte* e distribui lucros a afiliada no país 4, que tributa *com base no critério residência*.

Medidas para evitar a dupla tributação internacional nos impostos sobre o rendimento

■ Distinguem-se:

– Medidas unilaterais

Medidas de carácter legislativo tomadas pelos Estados no seu próprio ordenamento

(artigo 39º, nº 1 do EBF/artigo 51º do CIRCI)

– Medidas bilaterais ou multilaterais

Celebração de **tratados** ou **convenções** internacionais subscritos por dois ou mais países

Em Portugal segue-se a **Convenção Modelo da OCDE** (com ajustamentos) que:

- Atribui em regra a competência de tributação ao **Estado da residência**
- Reconhece nalguns casos o poder de tributar a ambos os Estados (da residência e da fonte) – caso em que o Estado de residência deve eliminar a dupla tributação

Métodos para evitar a dupla tributação internacional – isenção nos impostos sobre o rendimento

▪ Método da isenção

- Consiste na renúncia por um Estado - normalmente o país de residência – à tributação de uma realidade, isentando de imposto os rendimentos obtidos no estrangeiro

(artigos 37º a 40º-A do EBF)

▪ Distinguem-se:

- **Isenção integral** – isenta o rendimento na totalidade dispensando a obrigação de declaração
- **Isenção com progressividade** - isenta o rendimento na totalidade mas obriga a declaração e englobamento para determinação da taxa a aplicar

Métodos para evitar a dupla tributação internacional – o crédito de imposto nos impostos sobre o rendimento

▪ Método do crédito de imposto ou da imputação

- O país de residência tributa a totalidade do rendimento mas **deduz** o imposto pago no país da fonte do rendimento
- Opera por dedução à coleta

(artigo 81º do CIRS)

▪ Distinguem-se:

- **Crédito de imposto ou imputação integral** - deduz na totalidade o imposto pago no estrangeiro
- **Crédito de imposto ou imputação normal** - deduz apenas a parcela do imposto nacional correspondente ao rendimento que possa ser tributado no país da fonte (**critério utilizado em Portugal*)

A relação jurídico-fiscal



Objeto da relação jurídico-tributária

[LGT, artigo 31º]

- Depois de verificado o **facto gerador do imposto** nasce uma relação jurídico-fiscal entre dois sujeitos – o que tem direito à prestação tributária e aquele a quem a cabe cumprir – designada na doutrina como **obrigação fiscal**
- **Identificam-se como conteúdo essencial da relação jurídico-tributária**
 - **Obrigação principal** - de efetuar o pagamento do tributo – crédito tributário
 - **Obrigações acessórias** - visam assegurar o cumprimento da obrigação principal

Sujeito ativo

[LGT, 18.º]

- Corresponde à entidade de direito público **titular do direito de exigir** o cumprimento das obrigações tributárias
- Ao **sujeito ativo** compete a **administração fiscal do Estado** – AT criada pelo Decreto-Lei 118/2011
- Caracteriza-se por dispor de
 - **Poder tributário** – poder constitucionalmente conferido ao legislador para a criação de impostos e regulação da sua disciplina essencial
 - **Capacidade tributária activa** – titular do **direito de crédito** em que a relação fiscal se substancia
 - **Competência tributária** – administração dos impostos, ou seja, dos poderes instrumentais de lançamento, liquidação e cobrança
 - **Titularidade da receita fiscal** – **direito ao crédito** do titular da receita fiscal relativamente à entidade que tem a seu cargo a gestão ou administração dos impostos

Sujeito passivo [LGT, 18.º]

- Pessoa singular ou colectiva ou qualquer outra entidade a quem a lei impõe a **obrigação** de efectuar a prestação de imposto
- Figuras relacionadas entre si
 - **Contribuinte** – pessoa ou entidade em relação à qual se verifica o **facto tributário**
 - > de **direito** - quando coincide com o sujeito passivo (**quem faz vendas ou presta serviços**)
 - > de **facto** - por repercussão (não é sujeito passivo) (**o consumidor final em IVA**)
 - **Sujeito passivo** – pessoa ou entidade obrigada ao **cumprimento da prestação de imposto** – corresponde ao **devedor do imposto quando inclui todas as obrigações fiscais acessórias (artsº 27º/29º CIVA)**
 - **Devedor de imposto** – pessoa ou entidade que deve satisfazer a obrigação do imposto que pode ser
 - > o contribuinte de direito
 - > o sucessor
 - > o substituto tributário

Substituição tributária

[LGT, 20.º]

- A substituição tributária verifica-se quando por imposição da lei a prestação tributária for exigida a **pessoa diferente do contribuinte**
 - Ocorre por **retenção na fonte (artigo 98º do CIRS)**
- **Substituição total** – abrange quer a **obrigação do imposto** quer as **obrigações acessórias (representante fiscal de sujeitos passivos IVA não residentes – artigo 30º CIVA)**
- **Substituição parcial** – abrange apenas a **obrigação do imposto**, as obrigações acessórias são cumpridas pelo substituído

Responsabilidade tributária

[LGT, 22.º a 28º]

- **Responsabilidade tributária**

Compete ao sujeito passivo originário - pela totalidade da dívida tributária, juros e demais encargos

- **Responsabilidade solidária**

Quando existe uma pluralidade de sujeitos passivos ou outras pessoas para além dos sujeitos passivos originários, relativamente a um determinado facto tributário (**artigos 79º e 80º CIVA – luta contra a fraude**)

- **Responsabilidade subsidiária** (*regra geral da responsabilidade tributária por dívidas de um terceiro*)

Dos administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam funções de administração ou gestão e ainda os membros dos órgãos de fiscalização responsáveis em relação à entidade e solidariamente entre si - efectiva-se por **reversão** do processo de execução fiscal caso os bens do devedor originário sejam insuficientes

Extinção da obrigação fiscal

[LGT, 40.º e CPPT, 84.º]

▪ Ocorre através do cumprimento

- Pagamento **voluntário** – quando efetuado dentro dos prazos legais
- Pagamento **coercivo** – na falta do pagamento voluntário e depois de instaurado o respectivo processo de execução fiscal – caso em que são devidos **juros de mora**
- Pagamento em **prestações** (voluntário ou coercivo) – quando o devedor não possa cumprir integralmente e de uma só vez a dívida tributária

▪ Outras formas diferentes do cumprimento

- **Dação em cumprimento** - entrega de bens para pagamento da dívida só possível nos casos previstos na lei
- **Compensação** - quando um crédito (por exemplo, um reembolso) resultante de uma outra relação de imposto possa solver total ou parcialmente a sua dívida fiscal (**uma dívida de IVA pode ser compensada com um reembolso desse imposto**)

Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

[LGT, 50.º e CPPT, 148.º]

- **Garantia geral - património do devedor**

Em caso de incumprimento é executado o seu património através de processo de execução fiscal (PEF)

- **Garantias especiais – pessoais** - prestada por alguém que com o seu património fica vinculado ao cumprimento de uma obrigação alheia, ficando pessoalmente obrigado perante o credor
 - **Fiança legal** – dos responsáveis subsidiários, conforme determina a lei
 - **Fiança voluntária**, aval bancário – quando a lei o admite esse possibilidade
- **Garantias especiais – reais** Correspondem a bens patrimoniais do devedor que asseguram o cumprimento da obrigação fiscal
 - Privilégios creditórios - pagamento preferencial relativamente a outros credores
 - Penhor - bens móveis e direitos que respondem pelo cumprimento da obrigação fiscal
 - Hipoteca legal ou voluntária - direito real que o devedor confere ao credor, sobre um bem imóvel de sua propriedade ou de outrem, para que o mesmo responda pelo resgate da dívida
 - Prestação de caução

Cobrança coerciva de dívidas

[LGT, 103.º, CPPT, 148.º e 169.º]

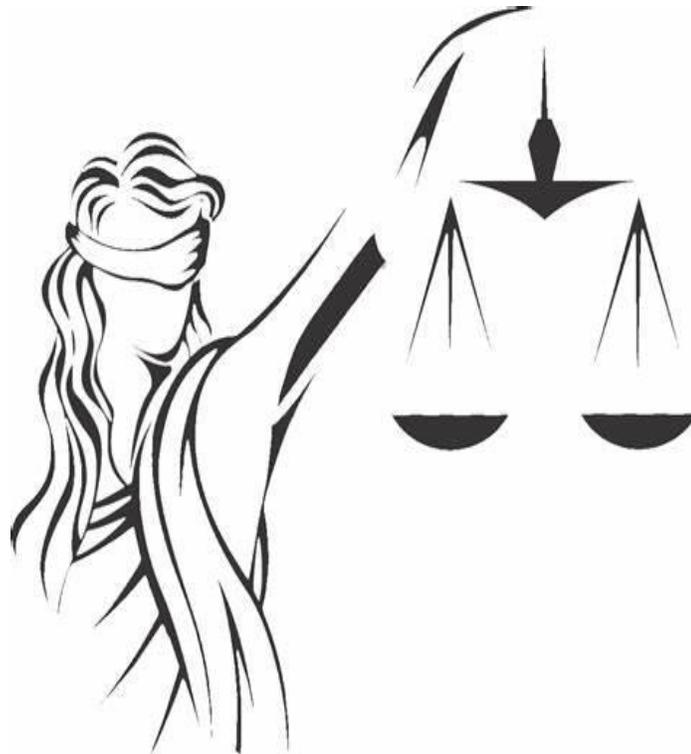
- A cobrança coerciva dos tributos efetua-se através de **processo de execução fiscal (PEF)** – abrange impostos, taxas, contribuições financeiras, juros e outros encargos legais e coimas
- **Citação do executado** – pode reagir das seguintes formas (em 30 dias):
 - Pagar a quantia exequenda e do acrescido
 - Requerer pagamento a prestações ou dação em pagamento
 - **Deduzir oposição à execução fiscal**
- Se subsistir a falta de pagamento depois da citação ocorre:
 - **Apreensão de bens** - penhora, convocação de credores e graduação de créditos e venda dos bens - pagamento coercivo através da aplicação do produto da venda
- **Suspensão da execução**
 - Em caso de reclamação graciosa, impugnação judicial ou recurso judicial que tenham por objeto a legalidade da dívida exequenda, desde que tenha sido constituída garantia - hipoteca legal ou penhor

Direito a juros

[LGT, 30.º, 35.º, 40.º e 44.º]

- São devidos **juros compensatórios** quando [**LGT 30, 1, d); LGT, 35**]
 - Quando por facto imputável ao sujeito passivo for retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto devido ou a entrega de imposto a pagar antecipadamente ou retido no âmbito da substituição tributária
 - A taxa é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do art.º 559.º do Código Civil – 4%
- São devidos **juros de mora** [**LGT, 40, 4, a); 44**]:
 - Quando o sujeito passivo **não pague** o imposto no prazo legal

Garantias dos contribuintes



Garantias constitucionais

[CRP, 103.º e 165.º; LGT, 8.º e 9.º]

- Correspondem a direitos que tutelem o contribuinte face à administração tributária e que sejam vinculativos para a actuação desta - são **direitos de protecção ou defesa**
- A principal garantia dos contribuintes é o **princípio da legalidade** que resulta da Constituição da República Portuguesa
 - apenas a Assembleia da República ou o Governo, mediante autorização desta, podem legislar sobre os chamados elementos essenciais dos impostos – incidência, taxas, benefícios fiscais e **garantias dos contribuintes**

Direito à confidencialidade fiscal

[LGT, 64.º]

- A **informação disponibilizada** à administração tributária pelos contribuintes ou terceiros (patrimonial e financeira) está sujeita a confidencialidade fiscal – violação pode resultar na prática de crime (**artº 91º RGIT**)
- Contudo, é permitido:
 - acesso do sujeito passivo aos dados sobre a situação tributária de outros que sejam comprovadamente necessários para fundamentar processos, desde que expurgados dos elementos que possibilitem a identificação
 - **divulgação de listas de devedores**

[A AT](#)

[Agenda Fiscal](#)

[Serviços](#)

[Informação Fiscal e Aduaneira](#)

[Apoio ao Contribuinte](#)

[Grandes Contribuintes](#)

[Estatísticas](#)

[Portuguese Tax System](#)

[Cidadania Fiscal](#)

Resultados da Pesquisa

Resultados da pesquisa pelas palavras **Lista de devedores** disponíveis no Portal das Finanças.

Serviços

Legislação

Informação

Lista de Devedores Segurança Social

Lista de **Devedores** Segurança Social

Lista de Devedores Segurança Social

Lista de Devedores AT

Lista de **Devedores** AT

Lista de Devedores AT

Direito à informação

[LGT, 67.º e 68.º]

- Sobre a **situação tributária**, o contribuinte tem direito a ser informado sobre:
 - A fase em que se encontra o procedimento e a data previsível da sua conclusão
 - A existência e teor das denúncias dolosas não confirmadas e a identificação do seu autor
- **Informações vinculativas**
 - Sobre a sua situação tributária, incluindo os **pressupostos dos benefícios fiscais** sendo acompanhadas por:
 - > Descrição dos factos cuja qualificação jurídico-tributária se pretenda
 - > Elementos necessários para assegurar a troca de informação internacional (se necessário)
 - Pedido efetua-se por **via eletrónica** e a resposta é dada nos prazos de:
 - > **75 dias** - se **urgente** e obrigatoriamente acompanhado de proposta de enquadramento jurídico-tributário
 - > **150 dias** - nos restantes casos

Direito à avaliação da situação fiscal

[LGT, 47.º e CPPT, 58.º]

- Os contribuintes podem, caso provem interesse legítimo e mediante o pagamento de uma taxa, solicitar a **avaliação de bens e direitos** que constituam a base de incidência de quaisquer tributos, desde que a administração tributária ainda não tenha procedido a essa avaliação
- Por razões de certeza e segurança jurídicas nos negócios existe um **regime especial de inspeção** por iniciativa do sujeito passivo ou de terceiro com efeitos vinculativos para a AT desde que prove interesse legítimo [Dec.Lei 6/99, de 8 de janeiro]
- Não podem ser praticados posteriormente à notificação das suas conclusões ao contribuinte novos atos tributários de liquidação com fundamento em factos ocorridos no período compreendido na referida ação e incluídos no seu objeto

Direito à dedução, reembolso ou restituição do imposto

[LGT, 30.º]

Exemplos:

- Restituição da diferença entre o imposto devido a final e o que tiver sido entregue nos cofres do Estado em resultado de **retenções na fonte** ou **pagamentos por conta** quando **superiores** [CIRS, 96.º]
- Pedido de **reembolso de IVA**, mediante o cumprimento de determinadas condições, quando se verifique que a **dedução de imposto** a que houve lugar tenha **superado** o montante devido pelas operações tributáveis [CIVA, 22.º n.ºs 4 e seguintes]

Direito à fundamentação e notificação

[LGT, 77.º e CPPT, 36.º]

- As decisões que digam respeito à matéria tributária devem ser sempre fundamentados por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que as motivaram

Objetivo: Permitir ao contribuintes conhecer as razões que estão na base do ato tributário

- A eficácia da decisão depende da notificação

Elementos a incluir: a decisão, os seus fundamentos e os meios para reagir à mesma

Forma: aviso postal, carta registada, notificação eletrónica

- Situações que exigem **fundamentação especificada** na lei:
 - relações especiais em sede de **preços de transferência**
 - **métodos indiretos** da determinação da matéria coletável

Direito a juros

[LGT, 30.º, 1, e) e 43.º; CPPT, 61.º]

- São devidos **juros indemnizatórios**, quando
 - em reclamação graciosa ou impugnação judicial se determine que houve erro imputável aos serviços de que resultou pagamento de dívida tributária em montante superior ao devido
 - não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos impostos
 - em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, tenham passado 30 dias após a decisão sem que tenha sido processada a nota de crédito
 - a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido
- São devidos **juros de mora** quando uma sentença judicial implicar a restituição de tributo pago e se verifique atraso na sua execução espontânea pela administração tributária

Direito à redução de coimas [**RGIT, artigo 30.º e seguintes**]

- O contribuinte tem direito à redução de coimas, quando:
 - havendo uma **contra-ordenação fiscal**, assumir a sua responsabilidade e regularize por sua iniciativa a sua situação fiscal
 - A coima pode ser reduzida para **12,5%**, **25%** ou **75%** do montante legal, dependendo das circunstâncias

Direito à caducidade da liquidação

[LGT, 45.º e 46.º]

- Insere-se num objectivo de **certeza e segurança** para ambas as partes, em especial para o contribuinte
- O direito de liquidar impostos caduca se não for **validamente notificado** ao contribuinte no **prazo de 4 anos**
- Prazos de contagem:
 - nos **impostos periódicos** a partir do termo do **ano em que se verificou o facto**
 - nos **impostos de obrigação única** a partir da **data em que o facto tributário ocorreu**, excepto
 - > **IVA**
 - > **Retenções na fonte a título definitivo**em que ocorre a **partir do início do ano seguinte** àquele em que se verificou a exigibilidade do imposto ou o facto tributário

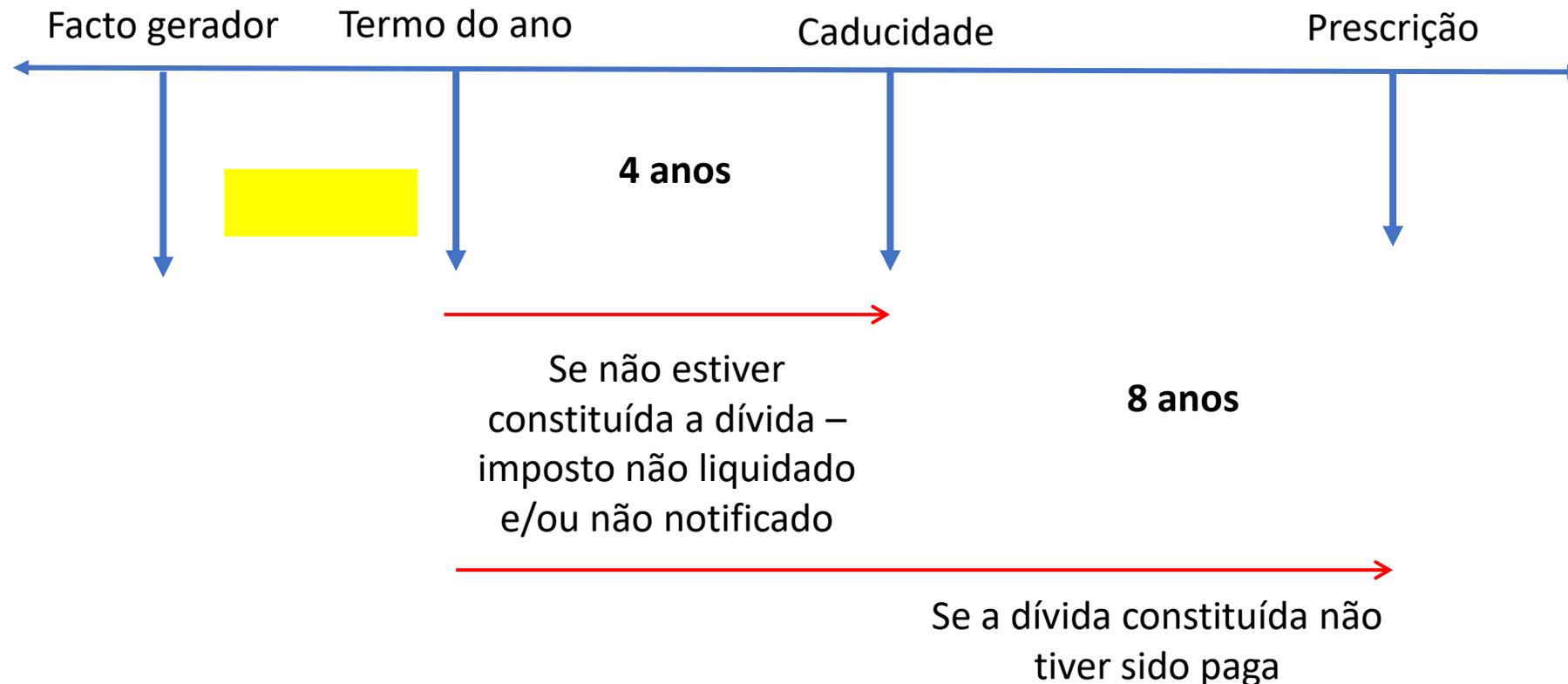
Direito à prescrição

[LGT, 48.º e 49.º]

- Insere-se num objetivo de **certeza e segurança** para ambas as partes, em especial para o contribuinte
- Corresponde à extinção de uma obrigação vencida em consequência do decurso de um prazo legal – **8 anos** a contar do termo:
 - do ano em que se verificou o facto tributário - nos **impostos periódicos**
 - da data em que se verificou o facto tributário - nos **impostos de obrigação única**
- Consiste na **extinção do direito do credor tributário** poder exigir o cumprimento da obrigação tributária já constituída

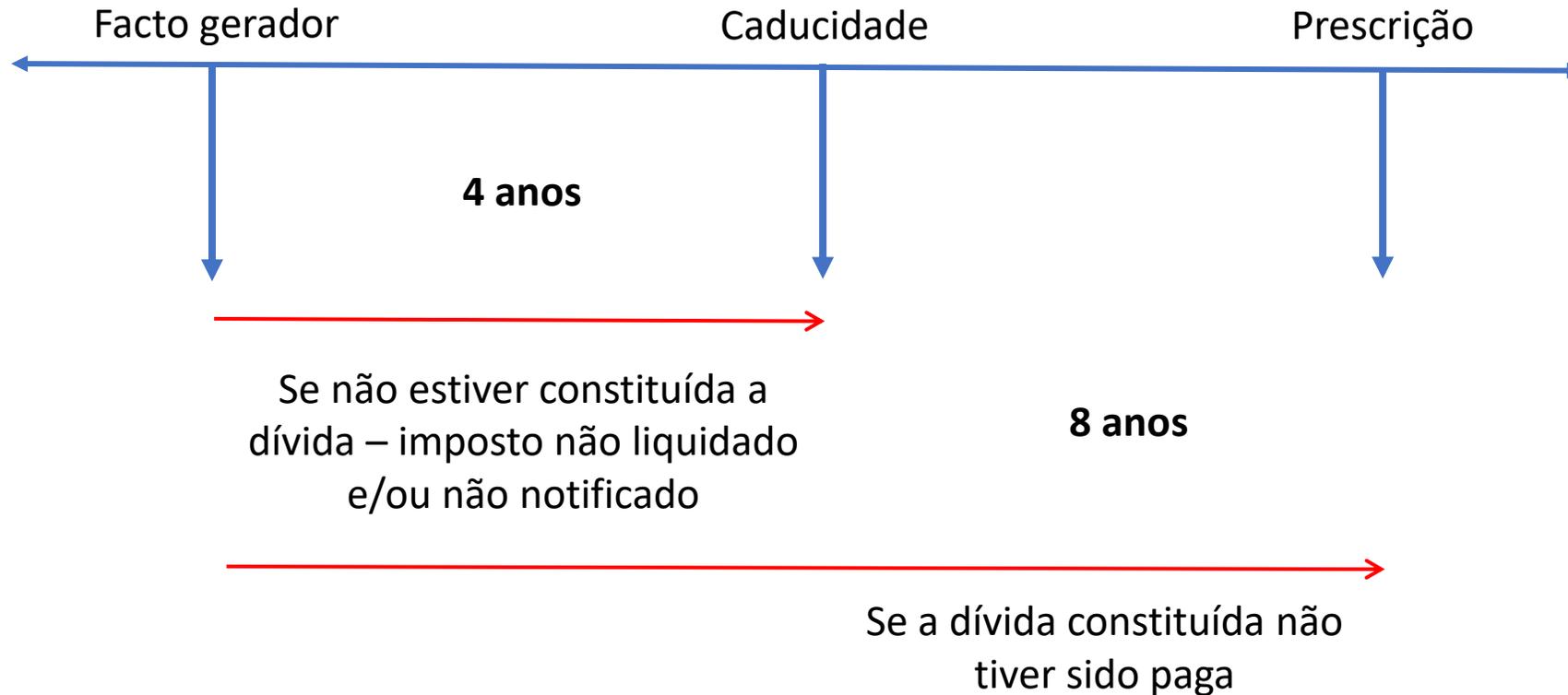
Direito à caducidade da liquidação e à prescrição da obrigação tributária

No caso de impostos de **formação sucessiva e complexa (periódicos)**



Direito à caducidade da liquidação e à prescrição da obrigação tributária

No caso de **impostos de obrigação única**



Audição prévia

[LGT, 60.º e RCPITA, 60.º]

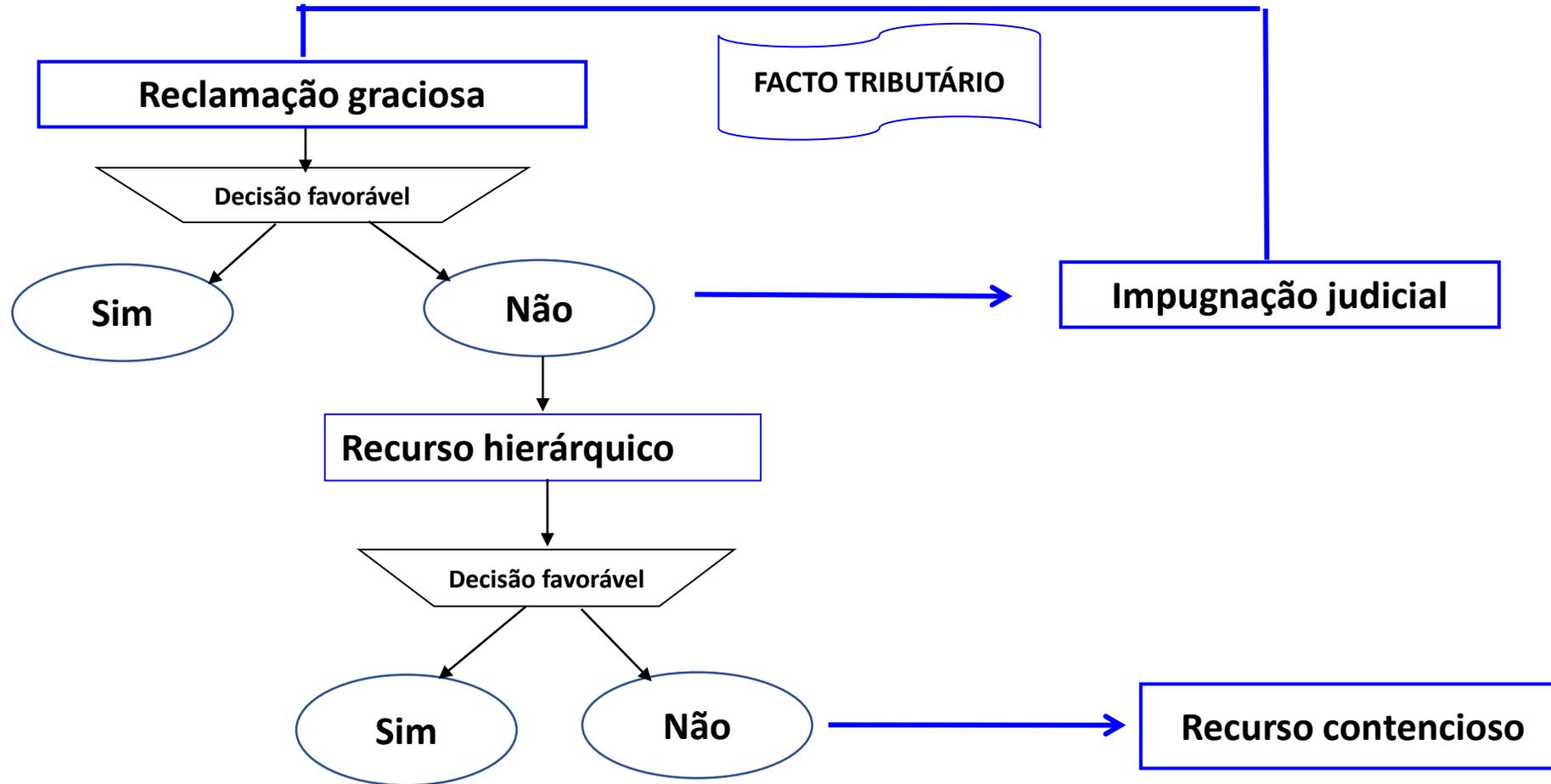
- O contribuinte tem o direito de ser ouvido antes de ser tomada uma decisão por parte da administração tributária que afete os seus interesses – denominado **princípio da participação**
 - antes da liquidação do imposto
 - antes do diferimento total ou parcial dos pedidos, reclamações, recursos ou petições
 - antes da revogação de qualquer benefício fiscal
 - antes da aplicação de métodos indiretos (quando não haja lugar a relatório de inspeção)
 - antes da conclusão do relatório da inspeção tributária

Pedido de correção de erros da administração tributária

[CPPT, 95.º-A a 95.º-C]

- Procedimento com **dispensa de formalidades essenciais e simplicidade** de termos visando:
 - Reparar **erros materiais ou manifestos** da administração tributária
 - Ocorridos na concretização do procedimento tributário ou na tramitação do processo de execução fiscal
 - Designadamente
 - > que resultem do **funcionamento anómalo dos sistemas informáticos** da administração tributária
 - > **erros de cálculo**, de escrita, de inexatidão ou lapso

Garantias dos Contribuintes – reação a atos tributários desfavoráveis



Reclamação graciosa

[CPPT, 68.º a 77.º-B]

- Visa a **anulação total ou parcial** dos atos tributários por iniciativa do contribuinte, incluindo nos termos da lei os substitutos e responsáveis (de **atos praticados pelo AT** ou da **autoliquidação** do contribuinte)
- **Regras fundamentais**
 - Não pode ser deduzida reclamação graciosa quando tiver sido apresentada **impugnação judicial** com o mesmo fundamento
 - **Simplicidade** de termos, brevidade das resoluções, dispensa de formalidade legais, inexistência do caso decidido ou resolvido, **isenção de custas**, limitação dos meios probatórios à forma documental e inexistência de efeito suspensivo, salvo se houver prestação de garantia
- **Fundamentos da reclamação**
 - **Errónea qualificação e quantificação** dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários, **incompetência**, **ausência** ou **vício da fundamentação** legalmente exigida, **preterição de outras formalidades legais**
- **Prazo de apresentação** – **120 dias** contados a partir dos factos notificados relativamente aos quais o contribuinte reage (faz interromper o prazo de prescrição)
- A reclamação graciosa tem **efeito suspensivo** quando for prestada **garantia** adequada

Recurso hierárquico

[LGT, 80.º e CPPT, 66.º e 67.º]

- As **decisões dos órgãos da administração tributária** são suscetíveis de recurso hierárquico para o mais elevado superior hierárquico do autor do ato (por exemplo, em caso de indeferimento de uma reclamação graciosa)
- O **prazo** para interposição do RH - **30 dias** a contar da notificação do ato tributário
- Tem natureza meramente facultativa e efeito devolutivo - **não suspende a execução** do ato tributário recorrido

Impugnação judicial

[LGT, 9.º e CPPT, 97.º a 109.º]

- Todos os atos em matéria tributária que lesem direitos ou interesses legalmente protegidos são **impugnáveis ou recorríveis** nos termos da lei
- Constitui fundamento da impugnação qualquer **ilegalidade**, designadamente
 - Errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários
 - Incompetência
 - Ausência ou vício da fundamentação legalmente exigida
 - Preterição de outras formalidades legais
- O **prazo** para apresentação da impugnação judicial é em geral de **3 meses** a contar do termo do prazo de
 - Pagamento voluntário dos impostos,
 - Notificação dos atos tributários que não dêem origem a liquidação
 - Citação dos responsáveis subsidiários nos processos de execução fiscal
 - Formação da presunção de indeferimento tácito

4 Sistema Fiscal Português

Noção de sistema fiscal e princípios de tributação



Noção de sistema fiscal

- O sistema fiscal visa a **satisfação das necessidades financeiras** do Estado e outras entidades públicas e uma **repartição justa** dos rendimentos e da riqueza [**CRP, 103.º**]
- Um sistema fiscal pode analisar-se nos seguintes **domínios**:
 - **Normativo** – legislação fiscal existente
 - **Económico** - interação entre a fiscalidade e a economia
 - **Organizacional** - serviços de administração dos impostos
 - **Psicossociológico** - comportamento dos indivíduos e dos grupos de pressão

Princípios de tributação

Equidade

- Os impostos devem ser estabelecidos de uma forma justa e o critério mais adequado para medir a justiça da tributação é o da **capacidade contributiva** – traduzida em **rendimento, riqueza e consumo**

- Dimensões da **equidade**

– Horizontal

- Tributação de forma idêntica as pessoas que têm igual capacidade contributiva

– Vertical

- Pessoas com capacidade de tributação diferente devem ser tributadas de modo desigual, sendo o grau razoável de desigualdade a questão mais complexa de determinar
- A **progressividade** dos impostos deve tendencialmente gerar uma igualdade de sacrifícios – utilidade marginal decrescente do rendimento

Princípios de tributação

Eficiência económica

- Os impostos provocam:
 - **efeito rendimento** - **retiram poder de compra**
 - **efeito substituição** - pode induzir um contribuinte a **substituir uma atividade** ou um **consumo** por outro
- Os impostos podem influenciar a **eficiência económica** quando **modificam** os preços das variáveis económicas – **impacto na oferta e procura de trabalho, poupança** e sua utilização produtiva e **afetação de recursos** em geral

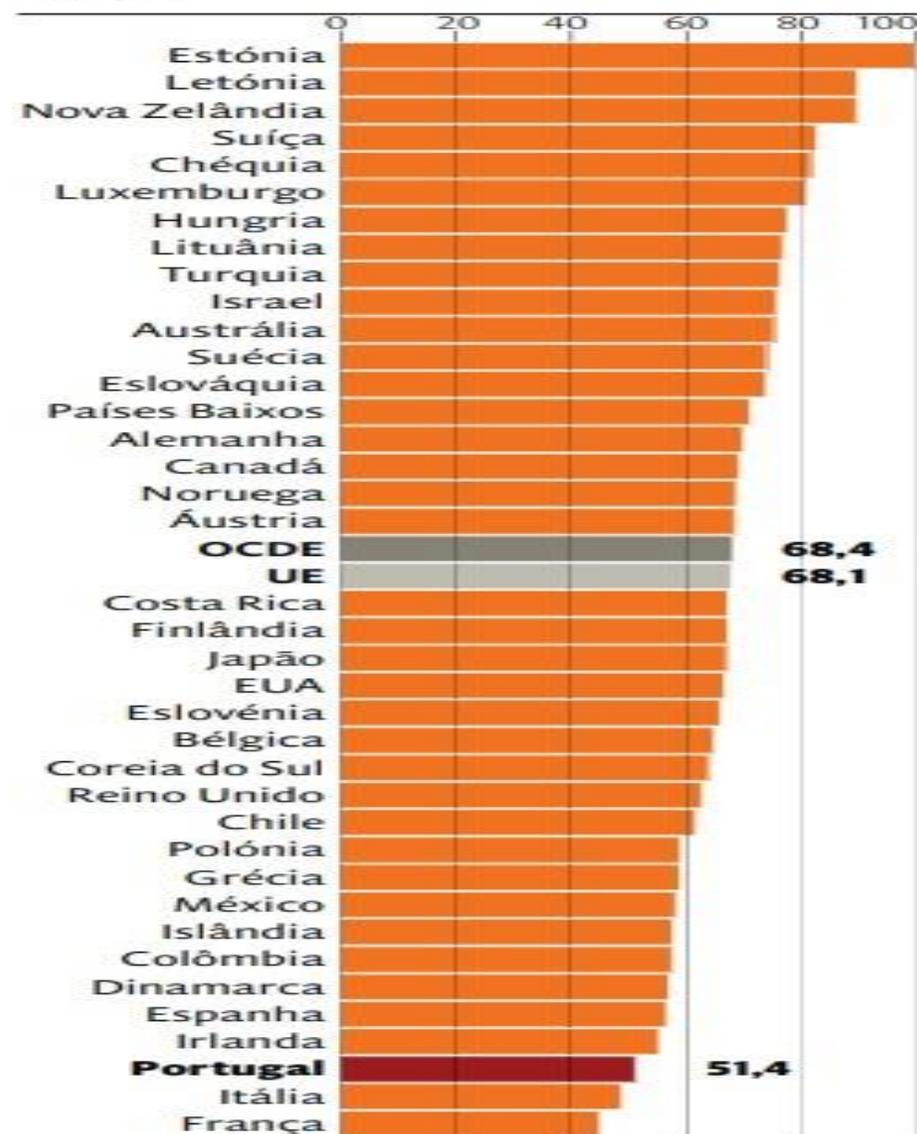
Princípios de tributação

Simplicidade

- Diminui os **custos de administração** para o sector público de gestão do sistema fiscal
- Diminui os **custos de cumprimento** para os obrigados fiscais decorrentes do cumprimento das obrigações acessórias
 - monetários (honorários de pessoal especializado)
 - tempo (despendido no cumprimento das obrigações)
 - psicológicos (esforço, ansiedade)
- Melhora a relação entre o fisco e os contribuintes pois permite que a tributação se torne mais compreensível
- Potencia o **aumento da competitividade fiscal** a nível internacional
- Favorece o **combate à fraude e evasão fiscal**

ÍNDICE DE COMPETITIVIDADE FISCAL

Em 2022



FONTE: INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS

Nível de fiscalidade e estrutura fiscal



Nível de fiscalidade

- Mede a parte do rendimento nacional que é transferido das mãos dos **particulares** para o **sector público** revelando
 - A preferência que é dada aos bens coletivos *versus* bens privados
 - O nível de intervenção do Estado na economia
- Pode ser **afetado** nomeadamente por
 - Opções políticas que coloquem maior incidência sobre os **benefícios fiscais** (diminuição da receita fiscal) ou sobre os **subsídios diretos** (receita fiscal transferida para particulares)
 - Pelo diferencial que pode existir entre os valores estimados da **evasão fiscal** (receita perdida) e os da **economia paralela** (não reconhecidos no PIB)

Nível de fiscalidade

$$\text{Nível de fiscalidade} = \frac{\text{Receitas fiscais}}{\text{Indicador económico}}$$

O **nível de fiscalidade** determina-se pela relação entre as receitas fiscais e o **indicador económico**

▪ Receitas fiscais

- Prestações obrigatórias feitas sem contrapartida em benefício de administrações públicas, incluindo as contribuições para a segurança social – definição da OCDE

▪ Indicador económico

- Utiliza-se o **Produto Interno Bruto** ou o **Produto Nacional Bruto**, a preços de mercado

Gráfico 1 – Evolução da carga fiscal entre 1995 e 2018 (% do PIB)

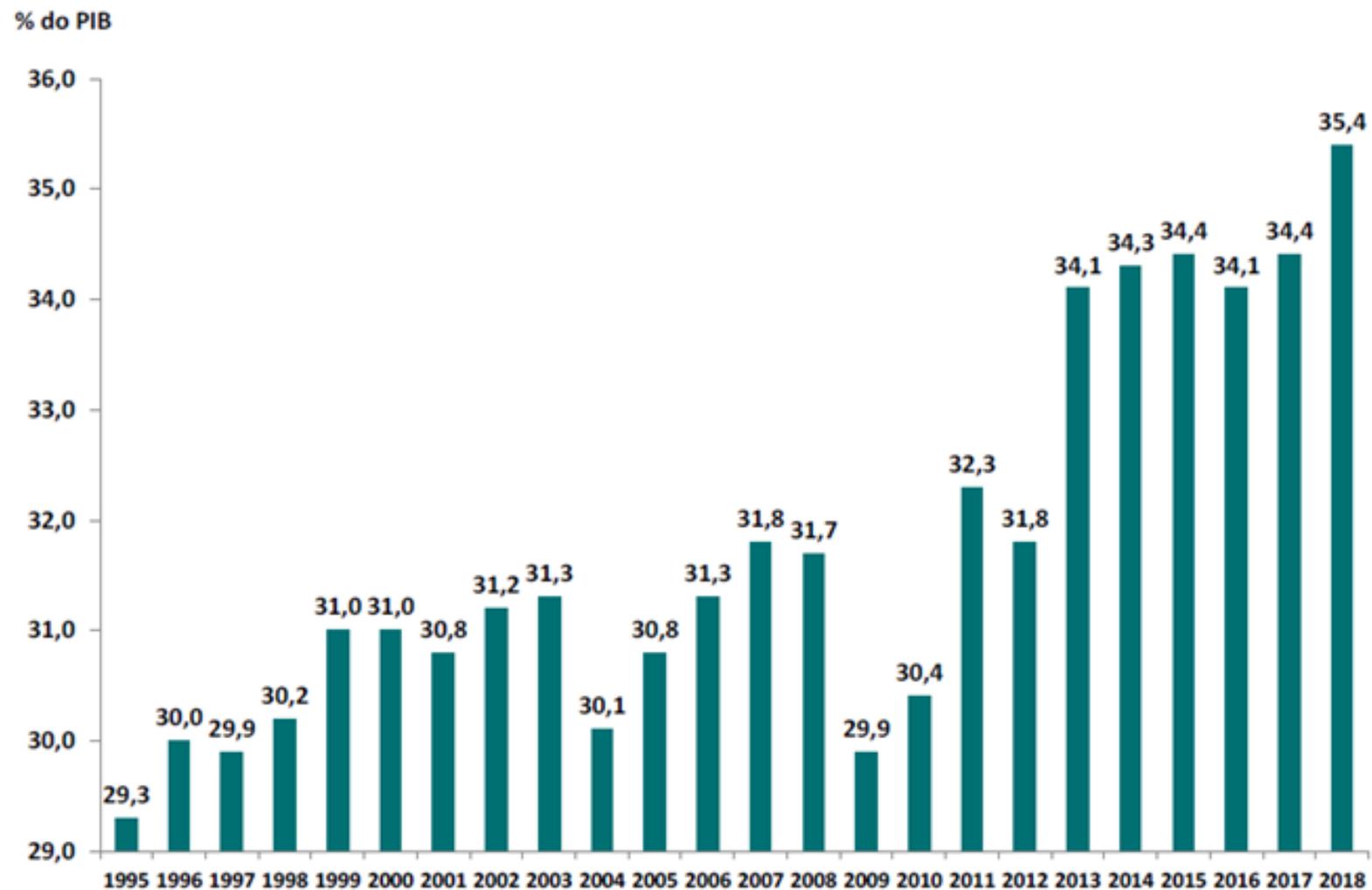
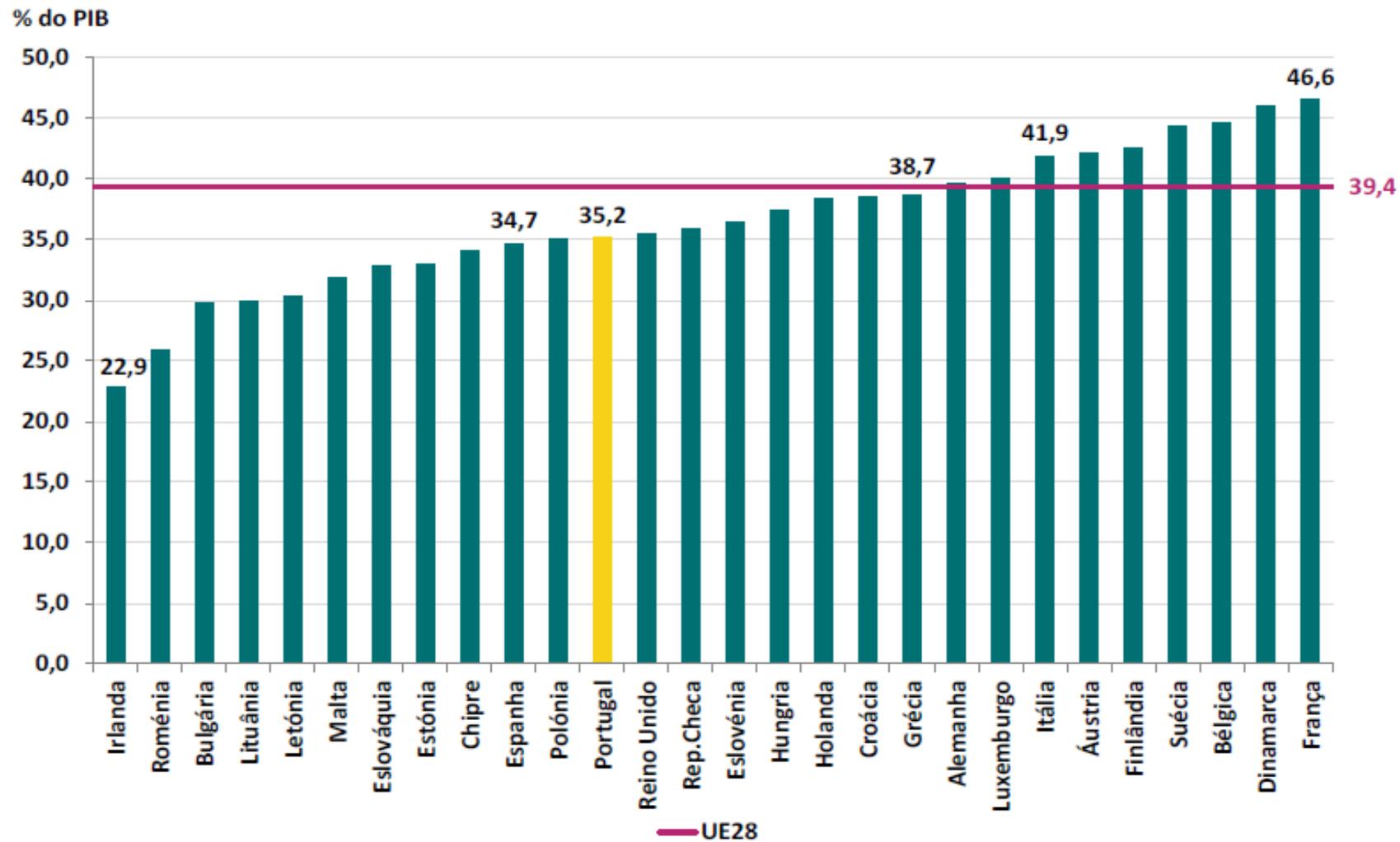


Gráfico 4 – Carga fiscal dos países da União Europeia, em 2018



Estrutura fiscal

▪ Conceito

- Forma como se articulam entre si os diversos impostos que integram um sistema fiscal - **posição** que cada um deles ou um determinado conjunto deles ocupa em termos absolutos e relativos no total das receitas fiscais

▪ Em Portugal

- Nos impostos - peso predominante dos impostos sobre o consumo (**52%**) e dos impostos sobre o rendimento (**40%**), pouco significado dos impostos sobre o património (**6%**)

Nos países mais desenvolvidos identificam-se as seguintes características:

- Os **impostos sobre o rendimento**, os **impostos gerais sobre o consumo** e as **contribuições para segurança social** têm o **maior peso** na estrutura
- Impostos sobre o património têm um **peso diminuto** – tem-se constatado um peso reduzido na estrutura fiscal o qual se tem mantido estabilizado ao longo dos anos

Receita fiscal do Estado

(milhões de euros)

	2022	2023
Impostos diretos	24 160	24 257
IRS	16 172	16 224
IRC	7 491	7 529
Outros (CESE + CSB + ASSB + AIMI)	498	505
Impostos indiretos	28 411	29 439
IVA	20 948	21 905
ISP	2 845	2 639
IT	1 443	1 500
IABA	322	336
ISV	459	480
IS	1 916	2 010
IUC	443	532
Outros	35	36
Receita fiscal do Estado	52 571	53 696

Política fiscal



Política fiscal – conceito

- Constitui um **instrumento da política económica** – utilização de certas variáveis para alcançar certos objetivos
 - **Política orçamental** – instrumentos são as **receitas** e **despesas**
 - **Política fiscal** – instrumento são os **impostos**
- As finanças públicas devem ter uma componente **intervencionista** - de alteração das condições da economia privada
- Deve obedecer ao princípio da **neutralidade relativa**
 - **O imposto deve ser neutro: Não deve influenciar** o comportamento e as decisões dos agentes económicos **a não ser** na exata medida em que tal seja necessário para prosseguir os fins visados

Política fiscal - objetivos

Redistribuição do rendimento e da riqueza

- Objetivo constitucional de **justa repartição** do **rendimento** e da **riqueza**
- O sistema fiscal pode proporcionar uma distribuição da rendimento e da riqueza, desde que os beneficiários das despesas públicas financiadas pelos impostos não tenham contribuído exatamente do mesmo modo que são beneficiados por esse financiamento
- **A progressividade** do sistema fiscal favorece a redistribuição do rendimento e riqueza
- Os problemas a resolver relativamente a este objetivo são:
 - Qual o **grau desejável de progressividade** de modo a não prejudicar os outros objetivos da política fiscal
 - **Como medir** o efeito redistributivo dos impostos

Política fiscal - objetivos

Redistribuição do rendimento e da riqueza – exemplo (IRS simplificado)

Agregado familiar	Rendimento coletável	Taxa	Imposto	Rendimento disponível
A	10.000	15,3%	1.526	8.474
B	40.000 (4,0x)	27,8%	11.128	28.872 (3,4x)

Política fiscal - objetivos

Estabilização económica

- As políticas de **estabilização económica** (por ex.^o: medidas anti-inflacionistas) tendem a recorrer a diferentes tipos de fiscalidade conforme os objetivos pretendidos
 - o **consumo privado** é mais influenciado pela **fiscalidade direta**
 - os **preços de bens e serviços** são mais influenciados pela **fiscalidade indireta**
 - o **investimento** é influenciado pelos **benefícios fiscais**

Política fiscal - objetivos

Desenvolvimento económico – dupla vertente estrutural

- Vertente facilitadora - o sistema fiscal não deve ser entrave ao desenvolvimento
- Vertente intervencionista - o sistema fiscal deve promover ativamente o **desenvolvimento económico** através de **benefícios fiscais**
 - **Crescimento económico** - expansão da capacidade produtiva
 - **Proteção e defesa do ambiente**
 - **Estímulo à cultura, ciência, desporto e educação**

Benefícios Fiscais

[EBF, art.º 2.º]

CONCEITO

- Medidas de **carácter excepcional** instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam **superiores aos da própria tributação** que impedem
- Constituem **instrumentos de política fiscal** e visam **objetivos económico-sociais** ou outras finalidades que justifiquem o seu **carácter excepcional** - correspondem a **derrogações** às regras gerais de tributação
- São **distintos** das situações de **não sujeição tributária** (**artº 4º EBF**) - que constituem genericamente medidas fiscais estruturais de carácter normativo que estabeleçam **delimitações negativas** expressas da incidência (*fora do campo de incidência do imposto*)
- A criação de **benefícios fiscais** depende sempre da definição:
 - Dos **objetivos** - sem a definição de objetivos que fundamentem a derrogação ao princípio da igualdade e da atribuição de uma vantagem associada aos mesmos estaremos perante a figura de um **privilégio**
 - Da quantificação da **despesa fiscal**

Despesas fiscais

[CRP, art.º 106.º, n.º 3, al. g); EBF, art.º 2.º, n.ºs 3 e 4]

CONCEITO

- Correspondem à derrogação deliberada ao sistema normal de tributação que permite atuar sobre a economia privada do mesmo modo que por **despesas diretas**
 - representam um **pagamento implícito** efetuado através do sistema fiscal por intermédio de uma **redução de impostos a pagar**
- Os **benefícios fiscais integram-se como despesas fiscais**, devem ser **contabilizadas** e objeto de **controlo** tal como os impostos

Despesas fiscais *versus* despesas diretas

■ Transparência e controlo

- As **despesas fiscais** são menos transparentes e mais difíceis de controlar
- As **despesas públicas diretas** (**subvenções ou subsídios**) são mais transparentes, porque se conhecem os beneficiários e, porque têm natureza orçamental de despesa pública, obrigam a um maior controlo

■ Custos administrativos

- As **despesas fiscais** têm em geral menores custos administrativos
- As **despesas públicas diretas** têm maiores custos administrativos

■ Efeito social e económico

- As **despesas fiscais** têm como limite o próprio imposto - não existe para quem não tenha base tributável ou a tenha insuficiente
- As **despesas públicas diretas** não dependem do imposto pelo que não têm relação com a base tributável

Modalidades de benefícios fiscais

[EBF, art.ºs 2.º, n.º 2, 4º, nº 1 e 5º]

▪ Isenções

- As isenções podem caracterizar-se por terem natureza:
 - › **Objetiva** (do objeto tributado) ou **subjativa** (da pessoa tributada)
 - › **Temporária** ou **permanente** (por um período predeterminado ou não)
 - › **Total** ou **parcial** (abrangem todo o facto tributário ou apenas uma parte)
 - › **Automática** (resultam imediatamente da lei) ou dependente de ato de **reconhecimento** posterior

Modalidades de benefícios fiscais

[EBF, art.º 2.º, n.º 2]

- **Reduções de taxa** – aplicação de taxa inferior à taxa normal (*taxa mais baixa de IRS aplicada aos rendimentos de pensões dos residentes não habituais*)
- **Deduções à matéria coletável** - abatimentos às realidades que constituem o objeto do imposto de uma certa fração da matéria coletável que em condições normais seria tributada (*dedução dos encargos com jardins de infância em IRC*)
- **Deduções à coleta** – dedução ao próprio imposto de uma quantia que tem uma natureza de crédito de imposto - apresentam maior transparência em termos de despesa fiscal (*dedução de despesas de saúde ou de educação em IRS*)

Alguns benefícios fiscais mais relevantes

Investimento

▪ Exemplos

- Incentivos fiscais ao investimento de natureza contratual [CFI, art.º s 22.º e segts]
- Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)
- Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II)

Alguns benefícios fiscais mais relevantes

Emprego

- Os benefícios fiscais podem ser um instrumento de política ativa de emprego – através de **majorações nas deduções dos encargos** com o pessoal ou **isenções ou reduções** nas contribuições sociais

Exemplo:

- Isenção de IRS das contribuições das entidades patronais para regimes de segurança social dos seus trabalhadores [**EBF, art.º 18.º**]

Alguns benefícios fiscais mais relevantes

Reestruturação empresarial

- Devem assegurar a **neutralidade fiscal** nas operações de reestruturação empresarial (melhoria do desempenho da empresa) – **não devem constituir um obstáculo à realização dessas operações**
- **Exemplos**
 - Fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais
[**CIRC, art.ºs 73.º a 78.º**]
 - Entradas de património de uma pessoa singular para realização do capital de uma sociedade [**CIRS, art.º 38.º e CIRC, art.º 86.º**]
 - Operações de reestruturação ou acordos de cooperação
[**EBF, art.º 60.ª - IMT e IS**]

Sistema fiscal português – evolução recente, estrutura atual e perspectivas

Sistema fiscal português – cronologia

- **Anos 62-65** - Reforma da tributação do rendimento: Contribuição Industrial, Contribuição Predial, Imposto Profissional, Imposto Complementar
- **Anos 86-90** – Criação do IVA, Impostos sobre o Rendimento e Estatuto dos Benefícios Fiscais
- **Anos 99-2000** - Clarificação dos princípios fundamentais do sistema fiscal: Lei Geral Tributária; reformulação profunda do procedimento e processo tributário
- **Primeira década de 2000** - Alargamento das medidas anti-abuso, novo regime das infrações tributárias, preços de transferência e reforma dos impostos sobre o património (IMI, IMT, IS)
- **Anos 2014-2015** - Reforma dos impostos sobre o rendimento (IRC e IRS)
- **Desde 2016** - Estabilidade na estrutura dos impostos e maior ênfase na assistência ao cumprimento, certeza jurídica, reforço das garantias do cumprimento da obrigação fiscal

Sistema fiscal português - perspectivas

Podem detetar-se as seguintes **linhas de evolução**

- **Abrandamento do esforço fiscal global**
 - Estabilização da receita dos impostos sobre o rendimento (**IRS e IRC**)
 - Aumento da receita dos impostos sobre o consumo (**IVA & IEC**) e sobre o património (**IMI**) em detrimento dos impostos sobre o rendimento
- **Incremento da assistência ao cumprimento voluntário (*compliance*) e das garantias dos contribuintes (certeza jurídica)**
- **Reforço do combate à evasão e fraude fiscais**
 - Intensificação da troca de informação fiscal e financeira a nível internacional
 - Controlo da faturação e da contabilidade (SAF-T)
 - Aumento das garantias do cumprimento fiscal - execução fiscal mais eficaz

Modelo de *compliance* da OCDE

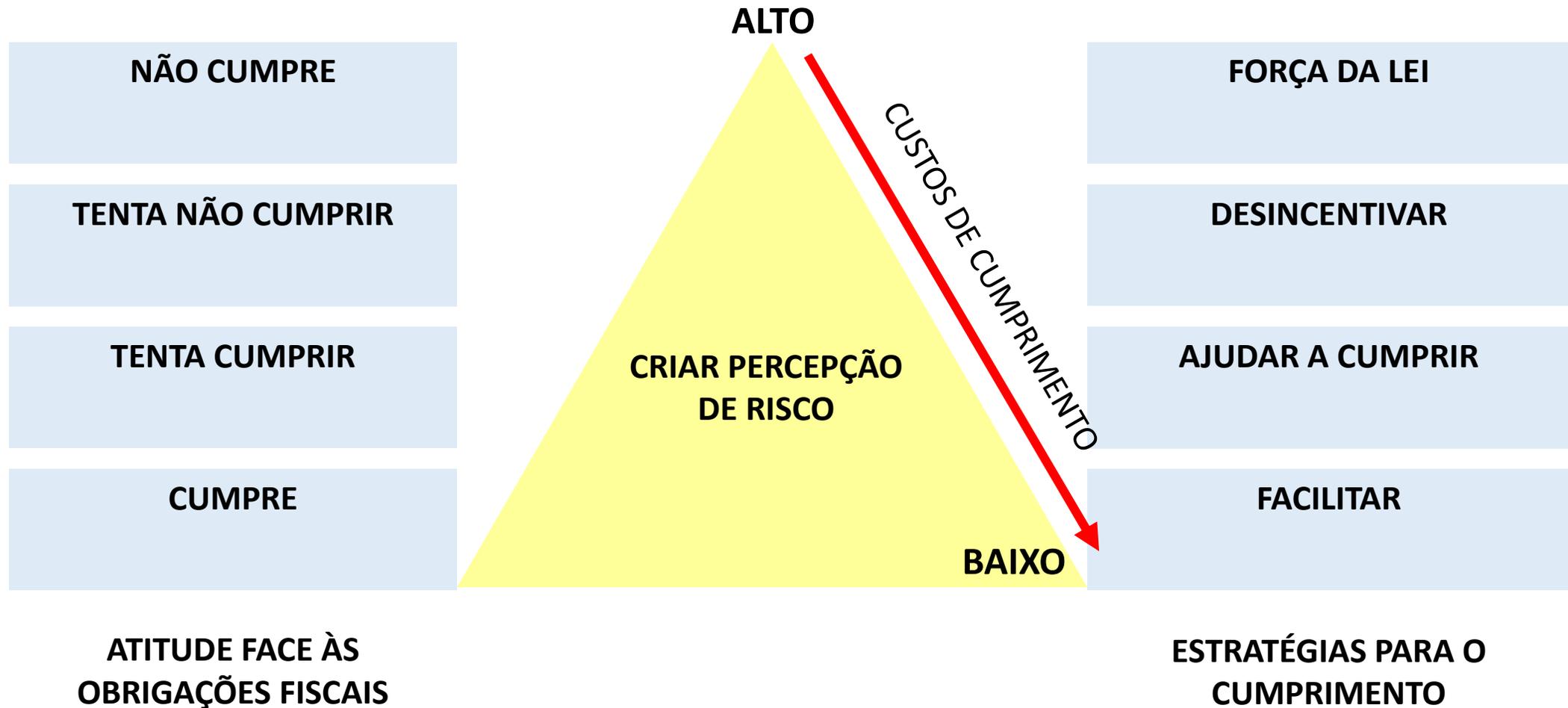
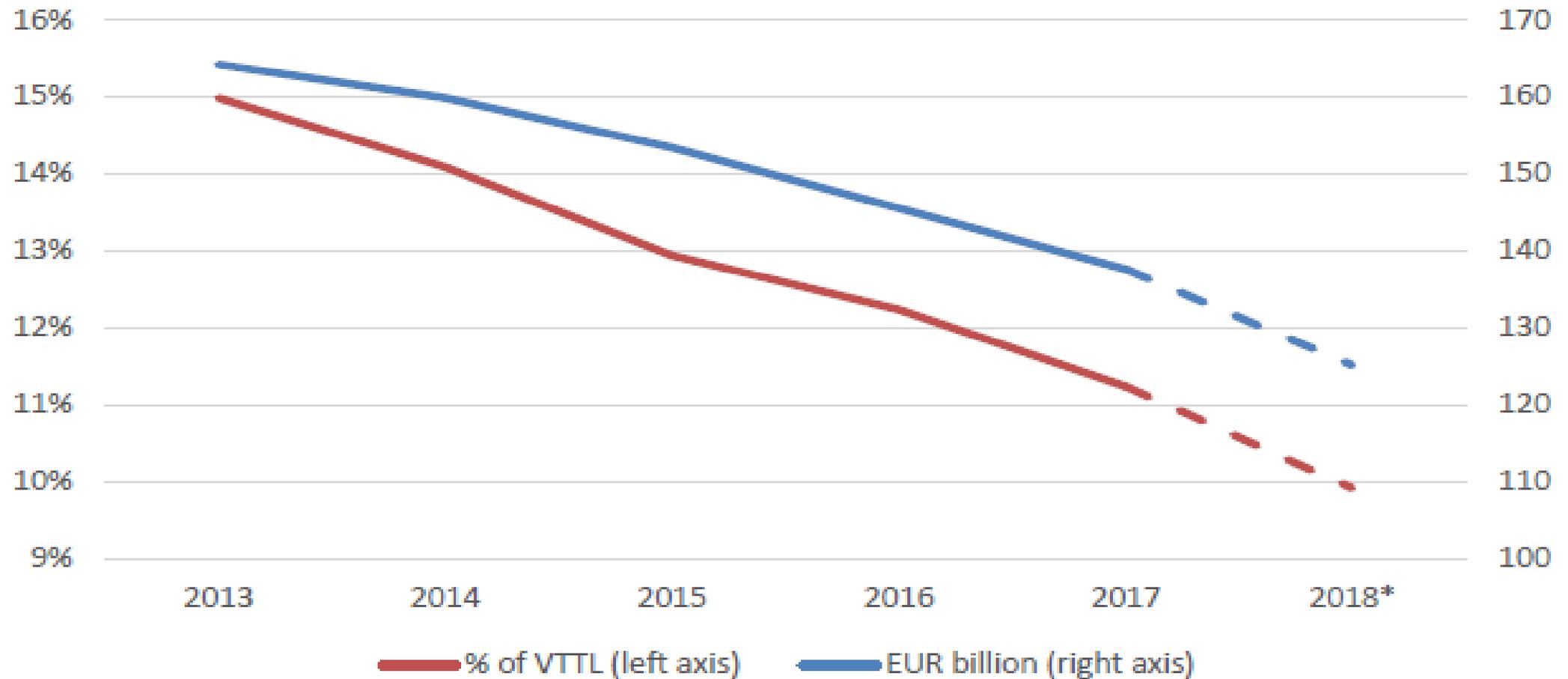


Figure 2.1. Evolution of the VAT Gap in the EU, 2013-2018



VAT GAP em 2022 (milhões EUR)*

- Fraude e evasão
- Insolvências
- Erros
- Otimização fiscal

EU-27



92 732

PORTUGAL



1 460

*VAT GAP REPORT 2022, Comissão Europeia

FIM DO BLOCO

JOÃO CANEDO
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt
Adaptação por MSP