

# Fiscalidade e Gestão Fiscal nas Empresas

Fiscalidade

## Agenda

- Enquadramento
- Gestão, Elisão e Evasão fiscal
- Breve abordagem à Lei Geral Tributária

# Enquadramento

Os impostos constituem os principais meios de financiamento do Estado para o exercício das suas funções.

- No entanto, não constituem a sua única fonte de receita:
  - Taxas; multas e coimas, empréstimos públicos, de entre outros, constituem também receitas do Estado.
- Integram objetivos de política social e económica, o que os torna mais complexos.

A Constituição da República Portuguesa constitui uma importante fonte de direito fiscal ao impor o princípio da igualdade, dimensão a ter em conta no desenvolvimento do sistema fiscal, assim como ao integrar princípios tão fundamentais como o princípio da legalidade e da não retroatividade fiscal. Este diploma integra também a definição de cada um dos principais impostos integrantes do sistema fiscal português.

# Enquadramento



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Caracterização do Sistema Fiscal Português

### Impostos sobre o Rendimento:

Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (**IRS**)

Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (**IRC**)

### Impostos sobre a Despesa ou Consumo

Imposto sobre o Valor Acrescentado (**IVA**)

### Impostos especiais sobre o consumo:

Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes (**IABA**);

Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (**ISP**);

Imposto sobre o tabaco (**IT**)

Imposto sobre Veículos (**ISV**)

Imposto Único de Circulação (**IUC**)

### Impostos sobre o Património

Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (**IMT**)

Imposto Municipal sobre Imóveis (**IMI**)

Imposto do Selo (**IS**)

A classificação dos impostos não é uma matéria totalmente pacífica na esfera do direito, porquanto alguns autores enquadram alguns impostos de forma diferente de entre as várias tipologias.

Apesar de os impostos no Orçamento de Estado se agruparem em diretos e indiretos, abaixo se apresenta a distinção dos impostos integrantes do sistema fiscal português, de acordo a sua classificação económica.

# Enquadramento



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Caracterização do Sistema Fiscal Português

- Receitas

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<b>Receita Total</b>	59 167,8	61 806,2	63 520,2	66 859,1	71 127,5	73 975,0	70 531,6	76 039,4	87 301,8	94 963,8
IVA	14 681,6	15 367,9	15 767,1	16 809,5	17 867,7	18 785,7	16 803,5	19 185,5	22 711,4	23 870,0
IRS	13 326,4	13 154,1	12 617,9	12 607,9	13 316,9	13 585,4	13 999,4	14 979,9	16 918,5	18 510,7
Milhões de euros IRC	4 718,2	5 405,2	5 399,1	5 956,3	6 493,7	6 308,0	5 193,1	4 908,5	7 706,2	8 781,0

Fonte: [ESTATÍSTICAS DAS RECEITAS FISCAIS, 16 de abril de 2024](#) , Gabinete de Estratégia e Estudos.

<https://www.gee.gov.pt/pt/indicadores-diarios/ultimos-indicadores/33573-estatisticas-das-receitas-fiscais-ine-3>

# Enquadramento



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Momentos do Imposto

- **Incidência:**

- Real ou objetiva;
- Pessoal ou subjetiva;

Esta fase relaciona-se com o designado **facto gerador** que sucede numa dupla perspetiva: a definição legal do quê e de quem está sujeito a imposto. Importa também distinguir os conceitos de **sujeição** e **isenção**. A incidência define o quê e quem está sujeito a imposto. Uma isenção é estabelecida para algo ou alguém que está sujeito a imposto e que não se pretende tributar.

*Por exemplo:*

O rendimento das pessoas singulares não está sujeito a IRC. Significando isto que as pessoas singulares não integram o domínio da incidência pessoal ou subjetiva do IRC.

A prestação de serviços médicos está isenta de IVA, o que significa que as prestações de serviços estão sujeitas a IVA – integram a sua incidência objetiva ou real – mas o legislador decidiu não tributar determinadas categorias de prestações de serviços, isentando-as numa norma jurídica subsequente à da incidência.

# Enquadramento



## Momentos do Imposto

### •Liquidação:

Respeita ao processo de **cálculo** do imposto.

- Pode estar na esfera do Estado ou do contribuinte, dependendo do imposto. Tendencialmente, parte significativa deste processo de cálculo tem vindo a transferir-se para a esfera dos contribuintes, aumentando o leque de obrigações acessórias e, igualmente, o custo do imposto: além do encargo, todos os custos associados ao seu cálculo.

No âmbito desta fase importa também definir os conceitos de **matéria coletável** e de **coleta**. A matéria coletável corresponde à determinação da base de aplicação da taxa de imposto. A coleta corresponde ao resultado da aplicação dessa taxa. A matéria coletável e a coleta nunca são negativas.

Existe um prazo para a liquidação do imposto, findo o qual já não será possível efetuar a liquidação. Esta é uma garantia dos contribuintes que se designa de **caducidade**.

# Enquadramento

## Momentos do Imposto

- Cobrança:

Respeita ao **pagamento** do imposto, o qual, tal como no que sucede com a caducidade tem um prazo definido na lei. Esta cobrança pode ser voluntária ou coerciva. Findo esse prazo, **prescreve** o direito à cobrança.

Por exemplo:

A pessoa singular y deveria ter efetuado o pagamento do IMI referente ao ano N-16, visto não o fez voluntariamente, a autoridade tributária deveria ter feito a cobrança coerciva nos 4 anos seguintes.

Não o tendo feito, prescreveu o direito à cobrança.

# Enquadramento



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Princípios Constitucionais

**Princípio do Estado Social** - Além da finalidade fiscal ou financeira (*satisfação das necessidades financeiras do estado e outras entidades públicas*), o sistema fiscal tem finalidades de carácter extrafiscal (*repartição justa da riqueza e dos rendimentos*).

**Princípio da legalidade** – Não só os impostos são criados por lei, nos termos do artigo 165.º, n.º 1, al. i) CRP, como a lei fixa os aspectos essenciais do imposto, incluindo a liquidação e cobrança como resulta do art.º 103.º, n.º 3 CRP.

- Ver art. 8.º LGT.

**Princípio da não retroactividade da lei fiscal ou princípio da segurança jurídica** – cfr. art 12.º da LGT

## 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.*

# Evasão, elisão e gestão fiscal

## Evasão Fiscal

- A evasão fiscal caracteriza-se por ser uma prática *contra legem*, isto é, uma prática ilícita por contrariar objetivamente uma norma fiscal.
  - Por exemplo, o código do IVA estabelece a obrigatoriedade geral de emissão de uma fatura por cada venda efetuada. Com o propósito de diminuir o encargo fiscal, a não emissão de fatura aquando de uma venda constitui uma prática de evasão fiscal, por contrariar a referida norma.
- Por esse motivo estão estabelecidas penalidades na lei, que objetivam sancionar essas práticas. Essas medidas concentram-se no Regime Geral das Infrações Tributárias.
- Existem várias práticas de evasão fiscal, sendo uma delas a fraude fiscal.

# Evasão, elisão e gestão fiscal



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



Fraude Fiscal

RGIT:

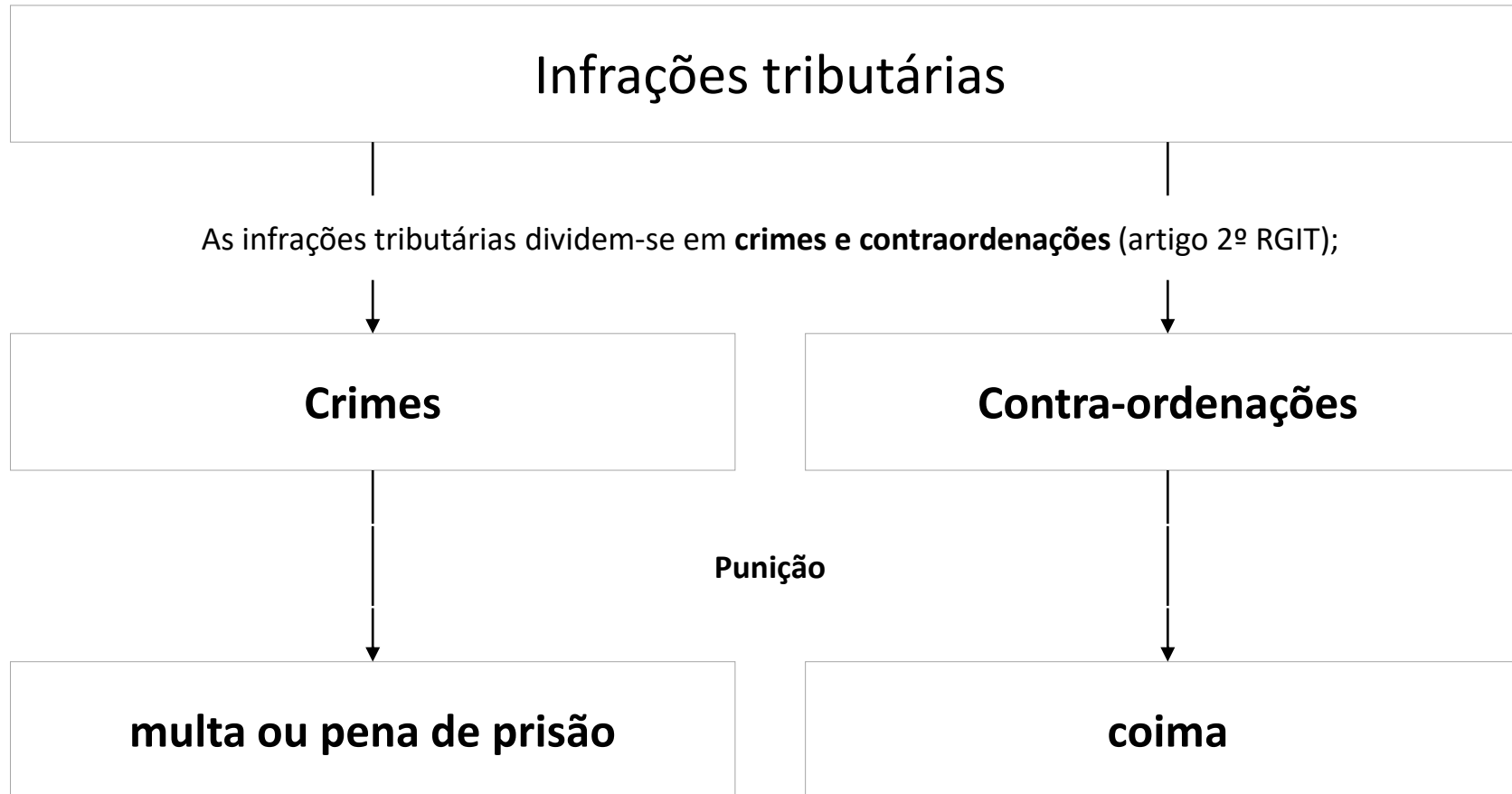
*Artigo 103.º*

*Fraude*

1 - Constituem fraude fiscal, punível com pena de prisão até três anos ou multa até 360 dias, as condutas ilegítimas tipificadas no presente artigo que visem a não liquidação, entrega ou pagamento da prestação tributária ou a obtenção indevida de benefícios fiscais, reembolsos ou outras vantagens patrimoniais susceptíveis de causarem diminuição das receitas tributárias. A fraude fiscal pode ter lugar por:

- a) Ocultação ou alteração de factos ou valores que devam constar dos livros de contabilidade ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria colectável;
- b) Ocultação de factos ou valores não declarados e que devam ser revelados à administração tributária;
- c) Celebração de negócio simulado, quer quanto ao valor, quer quanto à natureza, quer por interposição, omissão ou substituição de pessoas.

# Evasão, elisão e gestão fiscal



# Evasão, elisão e gestão fiscal

## Elisão Fiscal e Gestão Fiscal

A evasão fiscal como prática *contra legem*, isto é, prática ilícita distingue-se de outras práticas com objetivo comum: reduzir o encargo fiscal:

- A gestão fiscal;
- A elisão fiscal.

A gestão fiscal constitui uma *prática intra legem*, ao contrário do que sucede com a evasão fiscal.

*Com efeito*, o legislador estabelece várias opções na lei que permitem a gestão fiscal. Trata-se, portanto, de uma prática incentivada pelo legislador.

Vejamos o seguintes exemplo:

A decisão de dois sujeitos passivos de IRS, casados, em apresentar uma declaração conjunta de IRS ou de tributação separada, em função do que representar um menor encargo de imposto, constitui também uma prática de gestão fiscal.

# Evasão, elisão e gestão fiscal



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Elisão Fiscal e Gestão Fiscal

A elisão fiscal constitui uma prática *extra legem*.

- Não se trata de uma prática de gestão fiscal, pois não está em causa a opção por regimes estabelecidos na lei. Não é, portanto, uma prática incentivada pelo legislador.
- Não se trata, no entanto, de uma prática ilícita por não se contrariar objetivamente uma regra fiscal e, por esse motivo, não estão estabelecidas penalidades na lei.

Como esta prática também tem como objetivo reduzir o encargo fiscal, o legislador reage através das designadas cláusulas anti-abuso.

# Evasão, elisão e gestão fiscal



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



## Elisão Fiscal e Gestão Fiscal

Por exemplo:

Um proprietário e gestor, que tenha 2 empresas – uma em Portugal e outra nas ilhas Caimão, que como se sabe se trata de um território com regime fiscal privilegiado, que ao invés de vender os bens produzidos na sociedade portuguesa, aos seus clientes no Canadá, o faça, vendendo primeiro à sua empresa nas ilhas Caimão. O legislador fiscal não pode proibir esta prática. E porque proibiria? Porque este proprietário gestor faz esta venda com o propósito de transferência de lucros.

Não há nenhum propósito económico nesta venda, mas apenas, como se enunciou, a transferência de lucros de Portugal para um estado onde não haverá tributação dos ganhos.

# Evasão, elisão e gestão fiscal

## Elisão Fiscal e Gestão Fiscal

Como?

Imaginemos que os bens têm um custo de produção em Portugal de 100 euros e que são vendidos ao cliente final a 500 euros. Primeiramente, são vendidos à sociedade nas ilhas Caimão, ao preço unitário de 110 euros. Logo, o Estado português que tributaria um ganho de 400 euros, tributa apenas um ganho de 10.

Ora, o legislador fiscal não pode interferir na liberdade comercial das sociedades em fixar os preços de venda, mas pode desconsiderá-los para efeitos fiscais, através da inclusão das designadas cláusulas específicas anti-elição fiscal, como é o caso: o código do IRC integra o artigo 63<sup>o</sup> sobre os preços de transferência.

# Lei Geral Tributária



Entrada em vigor em 1 de janeiro de 1999;

Objetivos principais:

- Desenvolvimento dos princípios de direito fiscal previstos na Constituição da República Portuguesa;
- Determinação dos poderes da Autoridade Tributária;
- Estabelecimento das garantias dos contribuintes.

# Lei Geral Tributária

- A aplicação da Lei Fiscal no tempo:

- Artigo 12º da Lei Geral Tributária

As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados quaisquer tributos retroativos.

Se o facto tributário for de formação sucessiva, a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor.

**As normas sobre procedimento e processo são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes.**

**Não são abrangidas pelo disposto no número anterior as normas que, embora integradas no processo de determinação da matéria tributável, tenham por função o desenvolvimento das normas de incidência tributária.**

**Princípio da  
não  
retroatividade  
Fiscal**

# Lei Geral Tributária

- A aplicação da Lei Fiscal no espaço:

## País da FONTE

- Artigo 13º da Lei Geral Tributária

Sem prejuízo de convenções internacionais de que Portugal seja parte e salvo disposição legal em sentido contrário, as normas tributárias aplicam-se aos factos que ocorram no território nacional.

## País da RESIDÊNCIA

A tributação pessoal abrange ainda todos os rendimentos obtidos pelo sujeito passivo com domicílio, sede ou direção efetiva em território português, independentemente do local onde sejam obtidos.

# Lei Geral Tributária



As obrigações dos sujeitos passivos estão definidas no Artigo 31.º da Lei Geral Tributária, distinguindo-se:

- **Obrigação principal:** efetuar o pagamento da dívida tributária.
- **Obrigações acessórias:** visam possibilitar o apuramento da obrigação de imposto, nomeadamente a apresentação de declarações, a exibição de documentos fiscalmente relevantes relevantes, incluindo a contabilidade ou escrita, e a prestação de informações.

# Lei Geral Tributária

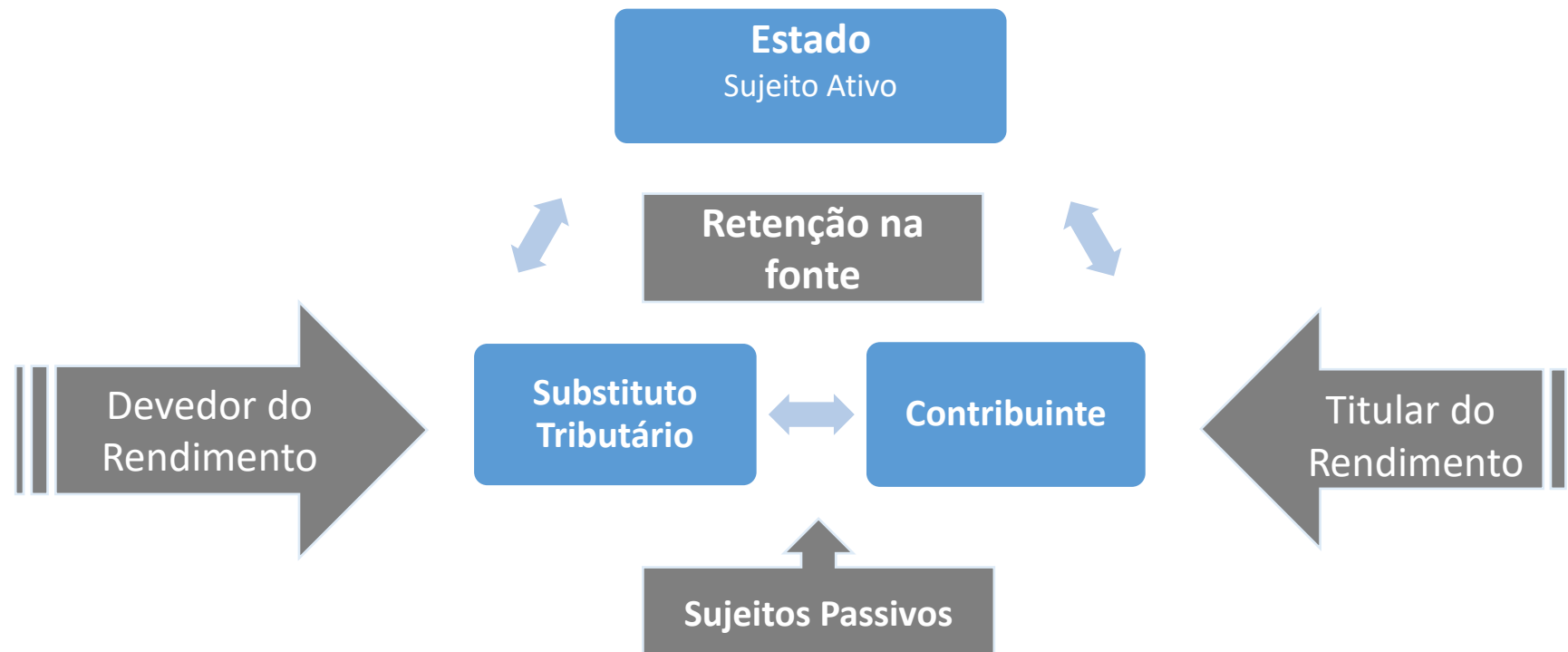


O artigo 18º da LGT distingue os sujeitos da relação jurídica tributária:

- Sujeito Ativo:
  - O Estado, ou entidade de direito público titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias.
- Sujeito Passivo
  - O contribuinte: quem suporta o encargo de imposto.
  - O responsável: quem cumpre com as obrigações do contribuinte, por sua impossibilidade, sendo por este nomeado.
  - O substituto tributário: uma terceira entidade na relação jurídica tributária, substituindo o contribuinte na sua relação com o Estado, por imperativo legal.

# Lei Geral Tributária

- O substituto tributário



# Lei Geral Tributária

- O substituto tributário

Nos termos do artigo 20º da Lei Geral Tributária, a substituição tributária verifica-se quando, por imposição da lei, a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte.

A substituição tributária é efetivada, designadamente, através do mecanismo de retenção na fonte do imposto devido.

# Lei Geral Tributária

- Retenções na fonte (Artigo 34º da LGT)

Entregas pecuniárias efetuadas por dedução nos rendimentos pagos ou postos à disposição do titular pelo substituto tributário constituem retenção na fonte.

- Com a natureza de Pagamento por Conta;
  - Liberatórias: aplicáveis à generalidade dos rendimentos obtidos por não residentes, mas também a algumas situações de rendimentos de residentes (por opção).
- Pagamento por conta (Artigo 33º da LGT)

Entregas pecuniárias antecipadas que sejam efetuadas pelos sujeitos passivos no período de formação do facto tributário constituem pagamento por conta do imposto devido a final.

# Lei Geral Tributária



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



Retenções na fonte:

- Retenção na fonte com **natureza de pagamento por conta**;
  - Regra geral, no caso dos residentes, as retenções na fonte têm a natureza de pagamento por conta;
  - Uma retenção na fonte com a natureza de pagamento por conta constitui um **adiantamento**.
  - A retenção na fonte com natureza de pagamento por conta não isenta o contribuinte de obrigações adicionais na tributação deste rendimento. Em regra, subsiste a obrigação declarativa.
- Retenção na fonte com **caráter liberatório**.
  - As retenções na fonte com caráter liberatório aplicam-se principalmente na tributação do rendimento dos não residentes. Excecionalmente também existem rendimentos de residentes que, por opção, podem ser sujeitos a retenção na fonte com caráter liberatório.
  - Uma retenção na fonte com caráter liberatório constitui a tributação do rendimento, liberando o contribuinte de outras obrigações relativas à tributação do mesmo.

# Lei Geral Tributária



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



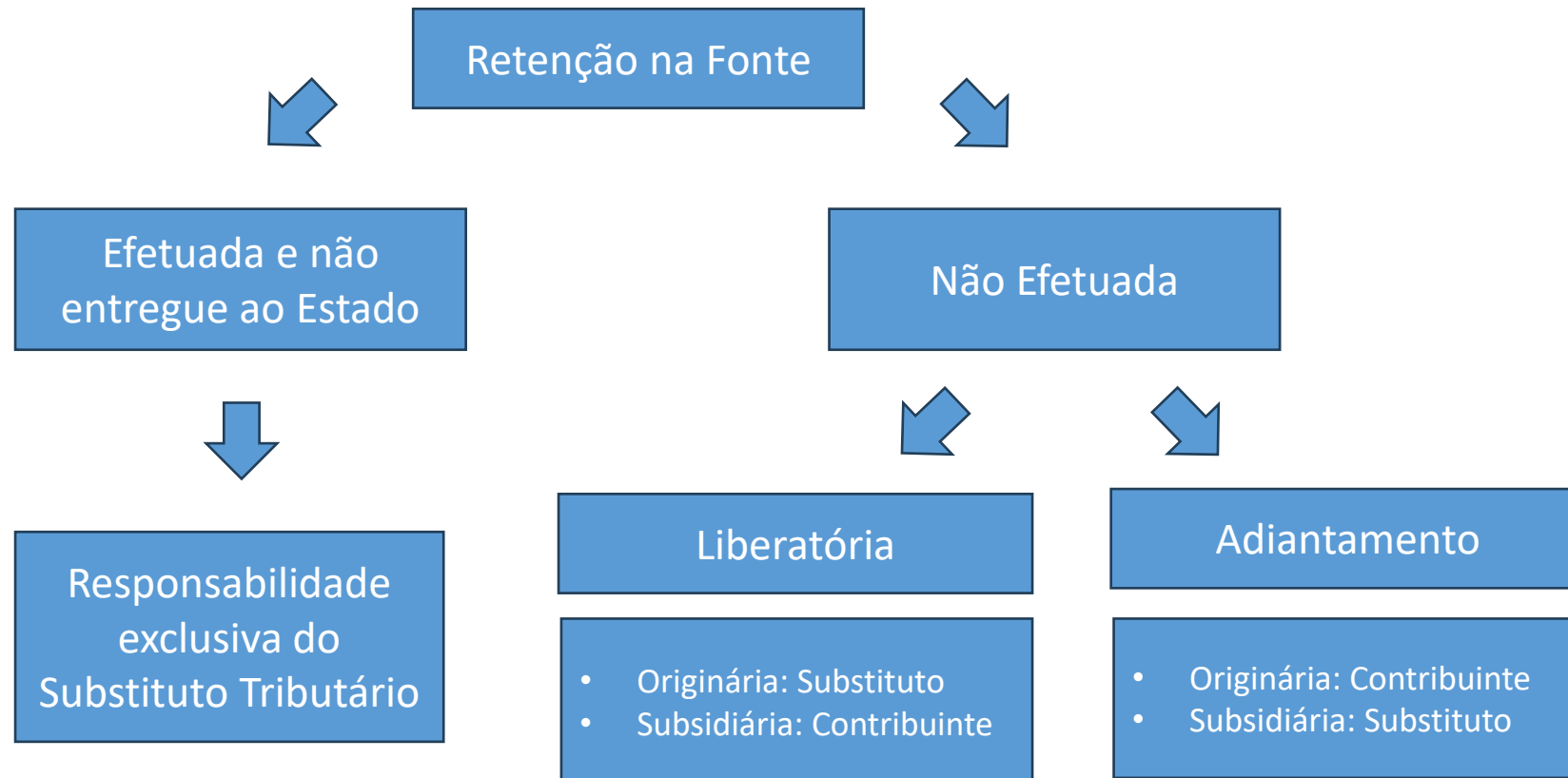
## Responsabilidade Fiscal do Substituto Tributável

Nos termos do artigo 28º da Lei Geral Tributária:

- Em caso de substituição tributária, a entidade obrigada à retenção é responsável pelas importâncias retidas e não entregues nos cofres do Estado, ficando o substituído desonerado de qualquer responsabilidade no seu pagamento, sem prejuízo do disposto nos números seguintes.
- Quando a retenção tiver a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final, cabe ao substituído a responsabilidade originária pelo imposto não retido e ao substituto a responsabilidade subsidiária, ficando este ainda sujeito aos juros compensatórios devidos desde o termo do prazo de entrega até ao termo do prazo para apresentação da declaração pelo responsável originário ou até à data da entrega do imposto retido, se anterior.
- Nos restantes casos, o substituído é apenas subsidiariamente responsável pelo pagamento da diferença entre as importâncias que deveriam ter sido deduzidas e as que efetivamente o foram.

# Lei Geral Tributária

## Responsabilidade Fiscal do Substituto Tributável



# Lei Geral Tributária



## *Responsabilidade Fiscal dos Órgãos Sociais e Responsáveis Técnicos*

Os gestores das sociedades são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si, pelas suas dívidas tributárias, caso o seu património não se mostre suficiente.

Os contabilistas certificados e revisores oficiais de contas podem também ser responsabilizados, quando se demonstre, respetivamente:

- A violação dolosa dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos;
- Que a violação dos deveres tributários das sociedades resultou do incumprimento das suas funções de fiscalização, como é o caso do dever de comunicação de crimes públicos (onde se incluem os crimes fiscais), ao Ministério Público.

# Lei Geral Tributária



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa



Um dos poderes da autoridade tributária consiste na avaliação indireta de rendimentos:

- Mas o que é a avaliação indireta?

A avaliação indireta consiste na determinação da base da tributação com base em **presunções**, isto é, na utilização de indícios e não do rendimento real.

Constitui também uma das garantias dos contribuintes, a circunstância de uma avaliação indireta dos seus rendimentos só poder ser levada a cabo nos casos especificamente previstos na Lei: É o artigo 87º da Lei Geral Tributária que tipifica em que casos é que tal pode suceder.

# Lei Geral Tributária



Regras relativas a fluxos de tesouraria

- *Obrigatoriedade de conta bancária*
- De acordo com o n.º 1 do artigo 63º C da Lei Geral Tributária as sociedades deverão dispor de, pelo menos, uma conta bancária.
- Nesta conta bancária devem ser exclusivamente movimentados os pagamentos e recebimentos respeitantes à atividade desenvolvida, significando isso que outros fluxos de tesouraria, nomeadamente de índole pessoal não devem ser movimentados através desta conta, sob pena de tal constituir uma situação de contingência fiscal.

# Lei Geral Tributária

## Regras relativas a fluxos de tesouraria

- *Pagamentos e recebimentos através da conta bancária*
- Adicionalmente, o legislador impõe, em particular no caso das sociedades, que sejam efetuados através da conta bancária pagamentos a fornecedores, respeitantes a faturas de valor igual ou superior a 1.000 euros, de modo a que seja possível a identificação do destinatário deste fluxo de tesouraria.
- Caso se trate de uma fatura em divisa, o montante a considerar será o que decorra do respetivo câmbio à data da transação.
- Note-se ainda que o pagamento em prestações de determinada fatura, não obsta ao cumprimento desta regra, estabelecida no artigo 63º E da Lei Geral Tributária.

# Bibliografia



BRÁS CARLOS, Américo; ABREU, Irene; DURÃO, João & PIMENTA, Maria Emília; (2024); Guia dos Impostos em Portugal; Lisboa, Quid Juris.

CASALTA NABAIS, (2019); Direito Fiscal, Almedina, 11ª Edição.

Constituição da República Portuguesa.

<https://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>

ESTATÍSTICAS DAS RECEITAS FISCAIS, 16 de abril de 2024 , Gabinete de Estratégia e Estudos.

<https://www.gee.gov.pt/pt/indicadores-diarios/ultimos-indicadores/33573-estatisticas-das-receitas-fiscais-ine-3>