

# Direito Fiscal

## 1. Introdução

O Direito Fiscal é um ramo do direito que disciplina a receita pública, denominada impostos. Para além disso, é um ramo de Direito Público, uma vez que um dos sujeitos da relação jurídica se encontra numa posição de soberania (o Estado – credor), em relação ao outro (o contribuinte).

## 2. Direito Fiscal e os Outros Ramos do Direito

### a) Direito Fiscal / Direito Administrativo

O Direito Administrativo é um ramo do Direito Público, constituído pelo conjunto de normas que visam regular a organização, funcionamento e a atuação da Administração Pública, mormente as relações desta com os particulares (**regula toda a atividade pública do Estado**).

As ações dos agentes da administração fiscal são regulamentadas em função do Direito Administrativo.

Grande parte das matérias do Direito Administrativo são aplicadas no Direito Fiscal (quando este não tem solução) – **o Direito Administrativo cobre as lacunas do Direito Fiscal**.

### b) Direito Fiscal / Direito Aduaneiro

O Direito Aduaneiro, apresenta-se como um sub-ramo especial do Direito Fiscal, que disciplina fundamentalmente os impostos aduaneiros.

Este Direito contém:

- Disposições gerais em termos de direitos e obrigações no âmbito da Legislação Aduaneira;
- Disposições referentes às importações e exportações de mercadorias;
- Medidas aplicáveis à entrada e saída de mercadorias dos EM da UE;
- Medidas referentes aos destinos aduaneiros e à dívida aduaneira.

### **c) Direito Fiscal / Direito Privado**

Utilização por parte do Direito Fiscal de conceitos próprios do Direito Privado (Compra e venda, doação, herança, propriedade, prédio, pessoa coletiva, contrato de trabalho, contrato de prestação de serviços, entre outros).

Caráter obrigacional da relação jurídica fiscal, que impõe que o sujeito passivo seja obrigado a entregar ao sujeito ativo determinada prestação pecuniária.

Pelo que, a disciplina da obrigação fiscal remete para os princípios e conceitos do Direito das Obrigações.

### **d) Direito Fiscal / Direito Penal**

No Direito Fiscal existem normas cuja função é de qualificar certas ações ou omissões dos contribuintes ou de terceiros como infrações tributárias e de lhes aplicar determinadas sanções.

Outro ponto de contacto é que o Direito Fiscal tributa os rendimentos provenientes de atividades ilícitas. O Código Penal é de aplicação subsidiária ao RGIT.

Art. 87º do RGIT (Regime Geral das Infrações Tributárias) – Crimes Tributários.

### **e) Direito Fiscal / Direito Processual**

O Direito Fiscal também integra normas de natureza processual, normas cuja função é disciplinar os diversos processos judiciais fiscais, designadamente os **processos de impugnação judicial, de execução fiscal e de contraordenação fiscal**, regulados no CPPT e no RGIT.

### **f) Direito Fiscal / Direito Internacional**

O Direito Internacional é composto por Acordos, Tratados, Convenções celebradas entre dois Estados. Temos que conhecer estes regulamentos para aplicar convenientemente a lei Fiscal.

Importa saber que o Direito Internacional prevalece por força do art. 8º, nº 2, da CRP sobre o Direito Fiscal Interno.

O Direito Fiscal Internacional visa regular as relações geradoras de factos tributários em conexão com vários países. Por exemplo, quando uma empresa portuguesa celebra um

contrato com uma empresa inglesa para construção de um resort na República Dominicana, deste modo o Direito Fiscal Internacional há de resolver as questões jurídicas fiscais desta atividade.

#### **g) Direito Fiscal / Direito Europeu**

O Direito Fiscal Europeu resulta do conjunto de normas de natureza fiscal e manadas pelos órgãos competentes da UE.

O Direito Fiscal Europeu pode ser de dois tipos:

1. De Direito Fiscal Europeu propriamente dito, que regula os impostos da UE (por exemplo, a pauta aduaneira comum).
2. Ou normas de Direito Fiscal Europeu Interestadual

#### **h) Direito Fiscal / Direito da Segurança Social**

Ambos regulam relações jurídicas tendentes, por um lado, à obtenção de receitas e, por outro lado, orientadas para finalidades extrafiscais.

#### **i) Direito Fiscal / Direito do Ambiente**

A conexão resulta de imperativos de ordem europeia, que têm levado o legislador nacional a introduzir critérios ambientais no ordenamento fiscal português que se manifestam, desde logo, na consagração do princípio poluidor-pagador, obrigando os indivíduos a suportar os custos que as suas opções pessoais refletem no ambiente.

Art. 66º, nº 2, alínea h) da CRP

#### **j) Direito Fiscal / Direito da Contabilidade**

A relação de dependência manifesta-se principalmente em sede de IRC, na medida em que o lucro tributável das pessoas coletivas é determinado com base no resultado líquido do exercício apurado pela contabilidade (art. 1.º, nº 3, do CIRC).

O lucro tributável é determinado com base nas regras contabilísticas (lucro contabilístico).

### **k) Direito Fiscal / Direito da Constitucional**

A CRP estabelece, como lei fundamental do país, as bases do Direito Fiscal.

A relação entre os dois ramos do Direito consubstancia-se na chamada “constituição fiscal”, onde se encontram dois grandes segmentos:

1. Bases constitucionais dos impostos que se concretizam fundamentalmente na ideia de Estado Fiscal dotado de autonomia orçamental, e que se pautam por limites formais e materiais à tributação (soberania fiscal, princípio da legalidade e princípio da capacidade contributiva).
2. Finalidades e estrutura do sistema fiscal (artigo 103.º, n.º 1, da CRP), garantia dos contribuintes (artigo 103.º, n.º 2 e 3, da CRP), e delimitação dos principais impostos que integram o sistema fiscal português (artigo 104.º da CRP).

A constituição é a base fundamental de todo o sistema fiscal pelo que as normas da constituição que estabelecem essas bases designam-se de Constituição Fiscal.

Da constituição fiscal resultam dois grandes segmentos:

1. Segmento clássico (mais antigo): Do ponto de vista clássico o sistema fiscal é visto só para criar impostos (soberania fiscal).  
Diz respeito ao poder do estado de cobrar impostos de acordo e nos termos da lei, respeitando o princípio da capacidade contributiva, o que significa que cada cidadão contribuirá para a receita fiscal na medida dos seus rendimentos e do seu património.
2. Vertente mais recente (vertente das finalidades; vertente económico-social): aquela que impõe ao sistema fiscal, para além da finalidade financeira (obter receitas para cobrir despesas), uma finalidade de natureza económico-social, baseada numa melhor distribuição da riqueza e do rendimento (art.103º, nº1, 2º parte da CRP e art. 5º da LGT).

### 3. Tipologia das Normas de Direito Fiscal

#### a) Normas de Soberania Fiscal

##### **Art. 165º, nº 1, alínea i) e art. 103º, nºs 2, e 3, da CRP**

Consiste nas normas através das quais o legislador cria e disciplina os impostos de acordo com os princípios constitucionais vigentes.

Decide quem pode criar, modificar e extinguir impostos.

Apenas a Assembleia da República pode criar impostos, mas esta também pode dar ordem para o Governo criar/legislar.

#### b) Normas de Incidência

Definem os pressupostos da obrigação de imposto e as circunstâncias em que nasce essa obrigação, determinando quem é o ativo da obrigação de imposto (Estado, autarquias locais e demais entidades públicas) e quem são os sujeitos passivos dessa obrigação (contribuintes, responsáveis tributários, substitutos tributários, etc.) – incidência subjetiva ou pessoal ex. art. 13º do CIRS; art. 2º do CIRC e art. 2º do CIVA.

É o elemento essencial do imposto.

Define quem vai pagar o quê e a quem.

**Incidência objetiva:** sobre o que incide o imposto (sobre o quê?).

**Incidência subjetiva:** quem vai pagar o imposto (a quem?).

As normas de incidência determinam também os valores económicos sobre os quais recai a tributação (matéria coletável); facto gerador de imposto – incidência objetiva ou real (art 1 a 12, do CIRS, art.3º e 4º, do CIRC e art.1º do CIVA).

A normas de incidência podem ainda ter um carácter negativo, quando determinam isenções, reduções, deduções, desagravamentos e outros benefícios fiscais, de acordo com o previsto nos respetivos Códigos e no Estatuto dos Benefícios Fiscais.

### **c) Normas de Lançamento**

São normas que estabelecem um conjunto de atos e operações que visam a fixação, pelos serviços da Administração Tributária (AT) ou pelo próprio contribuinte (através da autoliquidação), da matéria coletável (art.25º e 28º, do CIRS e art.15º e 17º, do CIRC).

Lançar o imposto é determina a matéria coletável que vai estar sujeita a imposto (apurar o montante de rendimento que vai ficar sujeito a imposto).

Já não tem de ser a Assembleia da República, pode ser um Decreto-Lei do Governo.

### **d) Normas de Liquidação**

Estabelecem um conjunto de operações que visam tornar certa e líquida a prestação tributária. A liquidação tem em vista o apuramento do imposto a pagar, operação que se inicia com a determinação da coleta, a qual se obtém através da aplicação de uma taxa à matéria coletável.

Ex. art 75º a 96º, do CIRS e art .89º a 103º, do CIRC.

São aquelas que visam estabelecer o montante de imposto devido por parte do contribuinte.

Tem por base os pressupostos fiscais (situações pessoais e reais) ao apuramento do imposto a liquidar, os quais determinam o pagamento da prestação tributária.

Ao montante apurado são efetuadas determinadas deduções à coleta. Por exemplo, em IRS, ao montante apurado são efetuadas as deduções à coleta previstas no artigo 78.º do CIRS.

Liquidar o imposto ➡ sobre o montante da coleta.

### **e) Normas de Cobrança (Pagamento)**

São todas aquelas que disciplinam a cobrança ou pagamento (conforme a operação seja considerada do ponto de vista da Administração Tributária ou do contribuinte) dos impostos. A cobrança visa a entrega do imposto nos cofres do Estado ou de outra entidade pública a quem seja devido.

A cobrança pode ser **voluntária**, quando efetuada dentro do prazo previsto na lei, ou **coerciva** quando efetuada fora deste prazo (art. 84º e art. 148º, respetivamente do CPPT).

O pagamento pode ser exigido ao contribuinte ou a outra pessoa, nos termos dos artigos 40º a 44º, da LGT.

Encontram-se normas de pagamento nos artigos 97º a 111º, do CIRS, bem como nos artigos 104º a 116º, do CIRC.

#### **f) Normas de Organização dos Serviços**

Estas normas definem as atribuições, competências e organização interna da Administração Tributária e Aduaneira.

A AT dispõe de serviços centrais e serviços desconcentrados. Os serviços centrais são compostos por direções de serviços. Os desconcentrados compreendem as direções de finanças, as alfândegas, os serviços de finanças, as delegações aduaneiras e os postos aduaneiros.

O DFE resulta de um conjunto de normas de natureza fiscal emanadas pelos órgãos competentes da UE:

- Estas normas podem ser só de DFE propriamente dito que regula os impostos da UE (Ex: pauta aduaneira comum).
- Também podem ser normas de DFE (interestadual) que visam estabelecer as regras para impostos próprios dos Estados Membros, mas que a UE que ver uniformizados (Ex: IVA).

#### **g) Normas de Fiscalização, Procedimento e Processo Tributário**

São aquelas que visam controlar o cumprimento dos múltiplos deveres fiscais, isto é, o dever principal de pagamento do imposto e dos deveres acessórios.

As normas de fiscalização, procedimento e processo tributário, bem como os respetivos princípios ordenadores encontram-se consagrados na LGT, no CPPT e no RCPITA (Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária).

Visam controlar o cumprimento dos múltiplos deveres fiscais, isto é, o dever principal de pagamento do imposto e dos deveres acessórios.

## **h) Normas de Sanção**

Estas normas visam penalizar os contribuintes por atos ilícitos, culposos e declarados puníveis por lei (art. 2º, nº 1, do RGIT).

Quando há fiscalização, encontra-se algum erro, para cada erro há uma sanção.

## **4. As Fontes de Direito Fiscal**

### **I. A Lei Constitucional**

#### **a) Princípio da legalidade tributária (art.103.º, n.º 2 e 3, e art.165.º, n.º 1, alínea i), da CRP)**

Não há imposto sem lei. Os impostos são criados por lei.



Que lei?

Sendo certo que existem três tipos de diplomas legais (Lei, Decretos-Lei e Decretos Legislativos Regionais).

Assim, analisando o art.165, nº1, alínea i) do CRP, constata-se que compete à Assembleia da República legislar sobre a criação de impostos, podendo, todavia, autorizar o governo a fazê-lo, mediante uma lei de autorização legislativa no qual deverá constar o objeto, o sentido, a extensão e a duração da lei de autorização.

**Situação 1:** se o governo legislar sobre a criação dos impostos sem que tenha uma lei de autorização legislativa incorre em inconstitucionalidade orgânica.

**Situação 2:** o governo tem autorização legislativa, mas não respeita o conteúdo da lei de autorização. Aqui existirá uma inconstitucionalidade material.

**Situação 3:** existe autorização legislativa, o governo respeita o seu conteúdo, mas legisla depois do decorrido prazo de lei (lei de autorização legislativa), pelo que esta caducou. Inconstitucionalidade orgânica.

**Situação 4:** existe autorização legislativa, o governo respeita o seu conteúdo e a sua duração, simplesmente, em vez de utilizar a forma exigida pela constituição (decreto-lei



autorizado), utiliza outra forma normativa, por exemplo, uma portaria. Aqui existe inconstitucionalidade formal.

O Princípio da Legalidade, como acabamos de analisar, também se aplica aos elementos essenciais do imposto (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantia dos contribuintes).

O Princípio da Legalidade, referido no nº3 do art.103º, a propósito da liquidação e da cobrança, deverá ser entendido em sentido mais amplo, o que significa que não sendo a liquidação e a cobrança elementos essenciais do imposto e não obstante estarem sujeitos à lei, esta lei terá de ser uma lei da Assembleia da República ou um Decreto-Lei autorizado, podendo ser disciplinadas indistintamente por um decreto-lei ou por uma lei da Assembleia da República.

Quanto à fase de lançamento do imposto, já não está sujeito ao princípio da legalidade conforme analisado pelo que poderá ser disciplinado através de um regulamento.

#### **b) Princípio da Segurança Jurídica (art. 103º, nº 3, da CRP)**

Significa que se deve permitir aos cidadãos a possibilidade de preverem as consequências das suas decisões. (Art.103, nº3 – princípio da não retroatividade)

Os impostos têm de estar previamente estabelecidos. Ninguém é obrigado pagar impostos em efeitos retroativos.

#### **c) Princípio da Igualdade Tributária (art. 103º, nº 1 e art. 104º, nº 1, da CRP)**

Tratamento igual para situações iguais e tratamento desigual para situações desiguais.

Ex: dois contribuintes, com o mesmo rendimento, trabalham na mesma empresa e desempenham os mesmos cargos. Um é solteiro e outro é casado com três pessoas a seu cargo. Vão pagar os dois o mesmo IRS? Não, o casado vai pagar menos. A situação de um não é igual à outra, apesar de aparentemente parecer.

#### **d) Princípio da Capacidade Contributiva (art. 104º, nº 1, da CRP)**

Consiste no princípio ordenador dos encargos fiscais (distribuição de encargos fiscais), o que significa que cada cidadão irá contribuir para os encargos fiscais na medida dos seus rendimentos e do seu património (art.104 nº1)

#### **e) Princípio do Respeito pelos Direitos, Liberdades e Garantias Fundamentais**

Qualquer Estado de Direito, como é o nosso (Portugal), tem de respeitar os direitos, liberdades e garantias dos cidadãos. Entre o elenco desses direitos interessa-nos os de natureza económica, o que significa que tais direitos do ponto de vista fiscal só podem ser limitados nos casos expressamente previstos na constituição e na lei.

### **II. As Convenções Internacionais**

São elaboradas para evitar a dupla tributação e lutar contra a evasão e fraude fiscais, bem como evitar o uso, pelos seus residentes, dos chamados paraísos fiscais em que os impostos são quase inexistentes. A dupla tributação internacional é afastada pelos regimes internos (art. 91º do CIRC e art. 81º do CIRS).

### **III. O Direito da União Europeia**

(saber relação entre Direito Fiscal e Direito da UE)

### **IV. As Leis Ordinárias**

Conjunto formado pelas leis da Assembleia da República, Decretos-Lei e Decretos Legislativos Regionais das Assembleias Regionais.

### **V. Os Regulamentos**

Destinam-se a permitir a boa execução das leis.

As formas de regulamento do Governo são: os decretos regulamentares, a regulação do conselho de ministros, as portarias e os despachos normativos. Temos depois os regulamentos das autarquias e os das regiões autónomas.

Os regulamentos podem ou não ter carácter inovador. Se tiverem, não podem versar sobre as matérias sujeitas ao princípio da legalidade tributária constitucionalmente e legalmente consagrado. Os regulamentos, em todas as matérias exclusivas do art. 8º, são fonte imediata.

→ As orientações administrativas:

Por exemplo, as instruções, circulares, ofícios de circulares, ofícios circulados, pareceres – vinculam pelo poder de autoridade de quem a emita e no dever de obediência para quem se dirige. Estas normas estão sujeitas a publicação, no prazo de trinta dias (artigo 59 3B da lei geral tributária. Estas normas não vinculam os tribunais (nem sequer são dirigidas aos particulares), mas é pelos critérios nelas inseridas que se decide o caso concreto de cada um.

Acrescente-se que por vezes a Administração Pública Tributária emite administrações (art. 68º, alínea a), das Regulamentações Tributárias).

#### **VI. A Doutrina**

Fonte de qualquer ramo de direito.

#### **VII. A Jurisprudência**

Decisões dos tribunais.

#### **VIII. A Codificação do Direito Fiscal**

Através da codificação do Direito Fiscal, pretende-se a integração de toda a legislação fiscal num só código.

Em Portugal, a codificação não é feita através de um único Código regulador de todos os impostos, mas sim de diversos códigos fiscais e legislação fiscal dispersa em vários diplomas, em função da natureza dos impostos e da especificidade das matérias fiscais.

Todavia, toda esta legislação impede uma consolidação do sistema fiscal e uma aplicação uniforme da lei. Esta dispersão é suscetível de produzir conflitos, incertezas e insegurança jurídica. A criação de um sistema fiscal codificado levaria a uma maior segurança para os contribuintes e teria, entre outros, o efeito de diminuir a fraude e a evasão fiscal, resultante também da complexidade do sistema fiscal, da instabilidade legislativa e da injustiça fiscal.

## **5. Interpretação da Lei Fiscal**

- Artigo 11, n.º 1, da LGT (Regra geral);
- Artigo 11.º, n.º 2, da LGT;
- Artigo 11.º, n.º 3, da LGT (Interpretação económica).

### **Como se interpretam as normas de Direito Fiscal?**

As normas fiscais interpretam-se exatamente da mesma forma que as restantes normas, isto é, de acordo com o Código Civil.

De acordo com o nº 2 do art. 11º da LG, se uma norma de Direito Fiscal utilizar um conceito jurídico próprio de outro ramo do direito, tal conceito, deverá ser interpretado exatamente como consta no ramo de direito a que pertence.

Por exemplo:

- 1) Conceito de compra e venda: como pertence ao Direito Civil, deverá ser interpretado de acordo com esse direito.
- 2) Contrato individual de trabalho: deve ser interpretado de acordo com o Direito do Trabalho.

O nº3 do art. 11º vem estabelecer um desvio à regra de interpretação do nº1, mas somente quando haja dúvidas em relação ao sentido das normas de incidência em que o legislador vai permitir que a AT possa dar um sentido diferente àquele que resultaria da interpretação jurídica, podendo a AT fazer uma interpretação de natureza não jurídica, mas sim económica, isto é, do ponto de vista jurídico o facto tributário poderia não caber na hipótese da norma de incidência, mas do ponto de vista económico já se encaixa.

## **6. Integração da Lei Fiscal**

- Artigo 11º, nº 4, da LGT

Proibição da integração analógica no âmbito das matérias de Reserva de Lei da Assembleia da República

O legislador da LGT decidiu que "as lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na reserva de lei da Assembleia da República não são suscetíveis de integração analógica" (nº 4 do art. 11º).

Resulta desta disposição a proibição de colmatar lacunas, seja através do recurso à analogia, seja por qualquer outro modo de preenchimento de lacunas. Só há analogia “sempre que no caso omissis procedam as razões justificativas da regulamentação do caso previsto na lei” (nº 2 do art. 10º do CC).

Proíbe-se a interpretação analógica quando as matérias contidas nas normas fiscais digam respeito aos elementos essenciais do imposto (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes).

## **7. Aplicação das Normas Fiscais**

### **Aplicação da Lei Fiscal no Tempo**

#### **Início da Vigência**

**Princípio geral** – A lei Fiscal entra em vigor no dia expressamente fixado.

Caso contrário, aplicam-se os prazos da Vacatio Legis, isto é, no 5.º dia após a respetiva publicação, nunca se contando o próprio dia da publicação (artigo 2.º da Lei 74/98, de 11/11, com a redação operada pela Lei n.º 43/2014, de 11/07).

**Cessaçãõ da vigência** – Ocorre exatamente nos mesmos termos que as demais Leis.

#### **Problema da sucessão no tempo de duas ou mais leis, regulando de modo diferente a mesma questão jurídica**

**Regra Geral** – Princípio da não retroatividade das leis fiscais (art. 103º, nº 3, da CRP e art. 12º da LGT).



As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados impostos retroativos. Se o facto tributário for de formação sucessiva (caso dos impostos periódicos que se formam aos bocados), a lei nova só se aplica ao período decorrido da sua entrada em vigor.

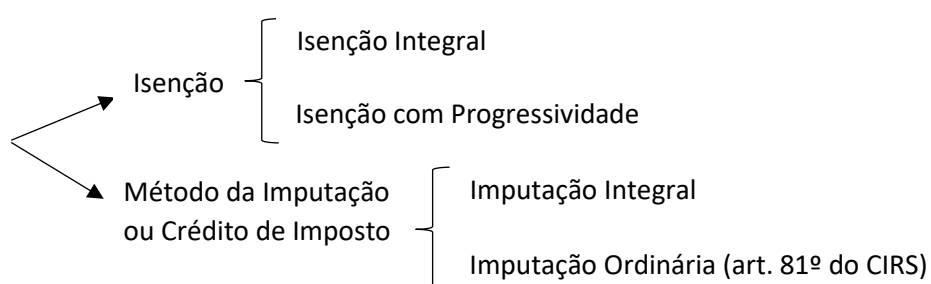
## Aplicação da Lei Fiscal no Espaço

### Princípio da Territorialidade – artigo 13.º da LGT

O art. 13º, nº 2 da LGT coloca o problema da dupla tributação internacional, uma vez que, um sujeito passivo residente em Portugal, mas que obtém rendimentos no estrangeiro, ao abrigo deste nº2 vai ter que pagar imposto em Portugal, mas também, provavelmente, vai ter que pagar no país onde obteve rendimentos.

Como se resolve este problema?

Existem dois mecanismos, o da isenção (que pode ser isenção integral ou isenção com progressividade) e existe o método da imputação ou crédito de imposto que por sua vez também pode ser de dois tipos (imputação integral ou imputação ordinária).



### Isenção

De acordo com o método da Isenção, os rendimentos obtidos no estrangeiro não estão sujeitos a tributação no país da nacionalidade.

O da Isenção Integral significa que os rendimentos obtidos no estrangeiro não são tributados em território nacional.

Quando a Isenção é com Progressividade significa que os rendimentos obtidos no estrangeiro vão ser adicionados aos rendimentos obtidos em Portugal, mas apenas, para efeitos de determinação da taxa a aplicar apenas aos rendimentos obtidos em Portugal.

## **Imputação**

Aqui os rendimentos obtidos no estrangeiro também vão ser tributados em Portugal ficando depois o sujeito passivo com um crédito de imposto.

Que crédito? Dependo do método de imputação. Se for imputação integral, o crédito do sujeito passivo será igual ao montante de imposto pago no estrangeiro, constituindo uma dedução à coleta na sua totalidade

Se a imputação for a ordinária, o crédito de imposto será: ir-se-á ver quanto é que o sujeito passivo pagaria em Portugal pelos rendimentos obtidos no estrangeiro, comparando-se assim os dois valores, isto é, o que foi pago no estrangeiro e o que seria pago em Portugal e o crédito será igual ao menor dos valores.

**O método adotado pelo legislados português é o método de imputação ordinária – art. 81º do CIRS.**

## **8. Os Impostos**

### **8.1. Conceito de Imposto**

Consiste numa prestação obrigatória (porque resulta da lei), pecuniária (em dinheiro e não em espécie), unilateral (pelo pagamento do imposto não tem uma contrapartida direta nem imediata, mas apenas longínqua), coativa (porque o sujeito passivo não tem como fugir do pagamento do imposto (não tem escolha) e a administração tem meios para obrigar o pagamento), definitiva (não recebe qualquer retorno), com vista a financiar as despesas públicas e a servir de instrumento de política económico-social, exigida a detentores individuais ou coletivos de capacidade contributiva, a favor de entidades que exerçam funções públicas, não possuindo carácter sancionatório.

### **8.2. Finalidade dos Impostos**

Art. 103º, nº 1 da CRP

#### **Finalidades fiscais:**

- Obtenção de meios financeiros para satisfazer as necessidades coletivas ou públicas (art. 5º da LGT e o art. 103º da CRP).

### **Finalidades extrafiscais:**

- Redistribuição da riqueza e correção das desigualdades;
- Estabilização macroeconómica: combate ao desemprego, controlo da inflação, equilíbrio da balança de pagamentos, estímulo ao consumo (teoria de Keynes);
- Influência na afetação de recursos: influência no comportamento das famílias e das empresas através de deduções à coleta, de benefícios fiscais, de incentivos à poupança, à criação de emprego, do aumento do apoio social, do desenvolvimento da competitividade empresarial, da proteção do ambiente, das políticas culturais e outras, etc.).

### **8.3. O Imposto e Outras Figuras Afins**

#### **a) As taxas (art. 4º, nº2 da LGT)**

Diferente de licença.

Enquanto que no imposto só há obrigações para o contribuinte (carácter unilateral), as taxas são contraprestações pagas ao Estado pelos particulares em contrapartida de serviços prestados (carácter bilateral, isto é, pelo seu pagamento existe uma contrapartida direta e imediata). Ex.: as taxas das autarquias locais.

→ E que contrapartidas são essas?

Nos termos do art.4, nº2 da LGT, a contrapartida pelo pagamento da taxa consiste, ou na utilização de um serviço público, ou na utilização de um bem de domínio público ou ainda quando o particular pretende a remoção de um obstáculo jurídico ao exercício de uma atividade que é proibida à generalidade das pessoas (Ex: licença de utilização e porte de armas).

Em relação a esta última contrapartida, ao pagamento da taxa, cumpre referir a figura da licença que é diferente da taxa. A licença consiste num ato administrativo através da qual a administração pública permite ao particular, mediante o pagamento da respetiva taxa, o exercício de uma atividade proibida à generalidade das pessoas.

Ex: Só pago taxa se pedir licença e a licença só me é atribuída se pagar taxa. A taxa é o custo da licença.



### **Regime jurídico das taxas:**

As taxas também estão sujeitas ao princípio da legalidade, no entanto, não o estão da mesma forma que os impostos, uma vez que somente o regime geral das taxas (princípios gerais) é que está sujeito ao art.165 nº1 alínea I da constituição, o que significa que a criação em concreto das taxas não tem que ser através de lei da Assembleia da Republica nem do Decreto Lei autorizado podendo ser criadas por Decreto Lei do governo sem autorização.

#### **b) As Contribuições Especiais (Art. 4º, nº3 da LGT)**

- de melhoria;
- por aumento de despesas.

As contribuições especiais são tributos que, nos termos do art.4, nº3 da LGT, ocorrem quando o particular beneficia ou vê valor de um bem eu aumentado por causa de uma atividade publica (contribuições especiais de melhoria) ou então quando o particular exerce uma atividade que provoca um maior desgaste num bem publico (contribuição especial por aumento de despesa).

As contribuições especiais para efeitos de regime jurídico são equiparadas aos impostos pelo que também estão sujeitos ao princípio da legalidade exatamente nos mesmos termos que os impostos.

#### **c) Contribuições para a Segurança Social**

Prende-se com o facto de apenas financiarem uma entidade pública específica, a Segurança Social.

#### **d) As Tarifas**

São uma espécie de preço público, são de natureza bilateral e traduzem-se numa equivalência jurídica e económica. Podem ser preços voluntariamente estabelecidos ou autoritariamente fixados.

### **e) A Multa e a Coima**

Enquanto o imposto não tem carácter sancionatório, a multa consiste numa pena pecuniária, com origem num facto típico, culposo e declarado punível por lei anterior, sendo aplicável aos crimes tributários praticados por pessoas singulares ou coletivas (art. 15º do RGIT).

As coimas aplicam-se a delitos menores sujeitos às contraordenações previstas nos (art. 23º a 34º do RGIT).

A distinção entre o imposto e a multa ou a coima reside no facto gerador que, no caso do imposto, se manifesta na capacidade tributária, e na multa ou na coima na violação de um dever.

## **8.4. Classificação dos Impostos**

### **a) Impostos Diretos/Impostos Indiretos**

**Impostos diretos:** tributam as manifestações diretas ou imediatas da capacidade contributiva dos cidadãos e outras entidades, logo tributam o rendimento, o capital ou o património detido (IRS, IRC, IMI, IUC).

**Impostos indiretos:** tributam manifestações indiretas da capacidade contributiva, como a aquisição de bens e o consumo que pressupõem a riqueza de quem pratica o ato (IVA, IEC, ISV).

### **b) Impostos periódicos/Impostos de obrigação única**

**Impostos periódicos:** têm carácter repetitivo, ou seja, renovam-se ao fim de um determinado período de tempo (IMI, IRS, IRC).

**Impostos de obrigação única:** são aqueles que não têm carácter repetitivo, ou seja, esgotam-se num único pagamento (IMT, IVA, IEC).

### **c) Impostos reais/Impostos pessoais ou subjetivos**

**Impostos reais ou objetivos:** aqueles que não têm em conta a situação pessoal, social, familiar e económica dos sujeitos passivos - contribuintes (IMI).

**Impostos pessoas ou subjetivos:** aqueles que têm em conta estes aspetos e não atendem exclusivamente ao montante da base tributável (IRS – art. 104º da CRP).

#### **d) Impostos de quota fixa/Impostos de quota variável**

**Impostos de quota fixa:** a lei estabelece um montante fixo de imposto, igual para todos os contribuintes. Ex.: a antiga taxa militar ou a atual contribuição para o audiovisual.

**Impostos de quota variável:** o seu montante é determinado por aplicação de uma taxa proporcional ou progressiva.

##### **→ Como se determina essa variação?**

Depende do tipo de taxa de imposto.

- Se o imposto tiver uma taxa progressiva (IRS), o montante de imposto a pagar aumenta à medida que aumenta a matéria coletável, mas de forma progressiva.
- Se o imposto tiver uma taxa proporcional (IRC) significa que a taxa é sempre a mesma, mas o montante do imposto a pagar aumenta em proporção da matéria coletável.
- Se o imposto for regressivo, o montante de imposto a pagar diminui à medida que aumenta a matéria coletável.

#### **e) Impostos estaduais/Impostos não estaduais**

**Impostos estaduais:** significa que o sujeito ativo da relação jurídica fiscal relativa aquele imposto é o Estado (IRS, IRC, IVA, IS, ISP, ISV, IT, IABA, IEC, IUC).

**Imposto não estaduais:** são aqueles em que o sujeito ativo da relação jurídica é outra entidade pública sem ser o Estado (IMI, IMT, derramas (que, nos termos da Lei das Finanças Locais, incidem sobre o lucro tributável de IRC).

#### **f) Impostos gerais/Impostos especiais**

**Impostos gerais:** visam tributar uma situação genérica (Imposto Geral sobre o Consumo).

**Impostos especiais:** apenas viam tributar uma única realidade (Imposto sobre o Tabaco).

### **g) Impostos principais/Impostos acessórios**

**Impostos principais:** são aqueles que existem por si só automaticamente, não dependendo de qualquer outro imposto (IRS e IRC -Impostos sobre o Rendimento).

**Impostos acessórios:** dependem de outro imposto, isto é, do imposto principal que incide sobre a matéria coletável das empresas em sede de IRC.

É o caso das derramas (que acrescem ao IRC, na percentagem de 1,5% sobre a matéria coletável ou o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, gerado na área do município).

Pode haver derrama sem coleta de IRC (no caso de deduções de prejuízos fiscais de anos anteriores – art. 52º do CIRCI).

### **h) Impostos sobre o rendimento/património/consumo**

Art. 304º da CRP

### **i) Impostos ad valorem/Impostos de taxa específica**

**Impostos ad valorem:** dependem do valor da matéria coletável. São impostos que vão tributar determinado valor (concreto). Ex: IVA - tributa o valor do preço consumido.

**Impostos específicos:** são aqueles em que a base tributável não é a matéria coletável, mas sim o comportamento do sujeito passivo no exercício de uma atividade. Ex: Imposto de natureza ambiental.

### **j) Impostos fiscais/Impostos extrafiscais**

**Impostos fiscais:** são aqueles que têm como finalidade primordial obter receitas para cobrir despesas. Finalidade de natureza financeira.

**Impostos extrafiscais:** são aqueles que intervêm ou regulam a situação estatal. Ex: Imposto Sobre Produtos Industrializados.