

# Direito Fiscal

## Direito Financeiro/Direito Tributário/Direito Fiscal

“Impostos” – É a receita Pública mais importante.

**Direito Financeiro** – É composto por um conjunto de normas que disciplinam a actividade financeira e regulamentam as receitas e as despesas públicas, e a sua elaboração que se denomina Orçamento do Estado.

### Tipos de Receitas Públicas:

- **As Receitas Patrimoniais** – Advém da venda do património do Estado (Apelam ao povo para comprarem).
- **Os Empréstimos Públicos** – Títulos de Tesouro (Apelam ao povo para fazerem empréstimos e no futuro estes obterem o respectivo dinheiro com juros)
- **Os Impostos** – 95 % do Orçamento do Estado
- **Taxas** – Em troca de um serviço

São receitas tributárias

**Direito Tributário** – É composto por um conjunto de normas que regulamentam ou disciplinam os tributos.

### Tipos de Tributos:

- **Impostos**
- **Taxas**
- **Contribuições Especiais**
- **Contribuições para maior Despesa**
- **Licenças** (construção, portagens, etc.)

**Direito Fiscal** – É o ramo do direito que disciplina a receita pública, denominada impostos.

### Funções do Imposto:

- **Obrigaçao de pagar o imposto** (para que as despesas públicas sejam custeadas)
- **Direito de exigir o pagamento**
- **Determinação do montante a pagar de impostos**
- **Fiscalização do cumprimento da obrigação pelo contribuinte**
- **Tipificação da actividade criminosa dos contribuintes**

\* O Direito Fiscal é autónomo, tem leis próprias, tem um conjunto de diplomas que lhe conferem autonomia. Não quer isto dizer, que não vá aos outros direitos buscar as suas normas para exercer com plenitude as suas funções.

# Relações do Direito Fiscal com os outros Direitos

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Constitucional

O Direito Fiscal deve obediência ao Direito Constitucional.

O legislador quando cria uma lei tem de conhecer bem as leis constitucionais.

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Administrativo

**Direito Administrativo** – Regula toda a actividade pública do Estado.

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

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Civil

A construção do Direito Fiscal carece das normas do Direito Civil.

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Comercial

O Direito Fiscal usa vários conceitos do Direito Comercial para a sua aplicação do direito.

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Penal

Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT)

Ver art. 87 do RGIT – Crimes Tributários

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Processual

**Direito Processual** – Direito que trata da regulamentação de como vamos até tribunal.

O Direito Processual Tributário, muitas vezes remete para o Direito Processual Civil.

**Exemplo:** como devemos reclamar, onde devemos reclamar, a quem devemos efectuar a reclamação, o que devemos entregar, etc.

## Relação entre Direito Fiscal e o 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.

## Relação entre Direito Fiscal e o Direito Comunitário

O Direito comunitário é constituído pelas Directrizes Comunitárias que se aplicam à norma jurídica portuguesa. Temos que conhecer o Direito comunitário em matéria fiscal.

## Relação entre Direito Fiscal e os Outros Ramos Especiais

**Direitos Especiais:**

Direito do Urbanismo; Direito do Ambiente; Direito Ecológico; Direito Marítimo

## Em Suma:

O Direito Fiscal é um Direito autónomo, mas por si só não funciona, precisa de absorver a informação dos outros direitos para exercer convenientemente as suas normas.

# Imposto

**Imposto:** é uma prestação pecuniária unilateral, definitiva e coactiva, fixada por lei e exigida às pessoas com capacidade contributiva, a favor de entidades que desenvolvem ou exercem funções públicas. Com vista à satisfação de necessidades colectivas e que não tem carácter de sanção de acto ilícito.

**Objectivo do imposto:** é para a realização de funções públicas de carácter colectivo (**exemplo:** educação, saúde, cresce, segurança, etc.)

**Imposto acessório** – Só existe se existir imposto principal e depende dele.

## Elementos do imposto:

**Elemento Objectivo:** é uma prestação.

**Elemento Subjectivo:** exigido a detentores de capacidade contributiva (sujeito passivo – quem paga o imposto), a favor de entidades que exercem funções públicas (sujeito activo – a favor de quem) (**exemplo:** Estado ou empresas privadas com funções públicas (EDP))

**Elemento Teleológico:** destina-se à realização de finalidades públicas. Se é imposto, é porque obrigatoriamente terá de ser aplicado na melhoria dos serviços Públicos.

## Características dos impostos:

**Prestação:** Entregar, dar de carácter obrigatório

**Pecuniário:** Entrega em dinheiro.

**Unilateral:** Sem contraprestação imediata e individualizada (Quando pago não recebo da outra parte uma contrapartida).

**Definitiva:** Se o imposto estiver bem quantificado só existe uma solução, que é pagar, não tendo direito a reembolso.

**Coactiva:** Não resulta da vontade das partes, é imposta por lei.

**Não tem carácter de sanção de acto ilícito:** O pagamento do imposto não está na sequência de nenhum cumprimento faltoso, ilícito.

## Tipos de Tributos:

- **Impostos** – tributos unilaterais
- **Taxas** – tributos bilaterais (recebe uma contrapartida quando efectua o seu respectivo pagamento).
- **Contribuições especiais: (enquadram-se nos impostos)**
  - **Para maior despesa: exemplo:** impostos de circulação e camionagem (na estrada um camião gasta mais do que uma pessoa a pé)
  - **De melhoria: exemplo:** licenças de construção.
- **Tributos Especiais:**
  - **Tarifas/Preços Públicos: (Fazem parte do grupo das taxas)** São valores a pagar por cada um de nós ou pelas empresas quando recebem um serviço da entidade colaboradora destas taxas.

**Exemplo:** passe social, tarifas pagas na drenagem de água, resíduos, tratamento de lixo, tarifas dos contadores da luz.

- **Receitas Parafiscais: (Fazem parte do grupo dos impostos)**
  - Aqueles valores que se pagam aos organismos de coordenação económica. **Exemplo:** Para licenciar uma indústria é necessário um parecer do ministério da indústria. A mais conhecida destas prestações é a “Taxa Social Única” – contribuição para o regime de Segurança Social

### **Diferença entre Imposto, Taxa e Multa**

**Taxa** – Tem todas as características do imposto excepto a unilateralidade, ou seja, a taxa é bilateral.

**Multa** – Tem todas as características do imposto excepto, que não tem carácter de sanção, ou seja, a multa tem carácter de sanção.

#### **Nota:**

**Taxa ≠ Taxa de imposto** – é a percentagem que vai incidir sobre a colecta. Taxa de imposto = valor percentual que se aplica ao valor do rendimento colectável.

### **Momentos de vida do imposto:**

**1ª Fase** – Fase da criação e do estabelecimento das regras da incidência do imposto.

#### **Incidência**

**2ª Fase** – Fase da aplicação, administração e gestão do imposto.

#### **Lançamento**

#### **Liquidação**

#### **Cobrança**

**Incidência** – Fase da vida do imposto através do qual se define em termos gerais e abstractos o que é tributável e a quem é tributado.

Esta etapa da criação dos impostos é da exclusiva competência da Assembleia da República na qual o faz através de uma lei formal própria, podendo delegar no governo essa capacidade, permitindo assim que o governo através de um decreto-lei crie impostos.

- **Incidência Real ou Objectiva** – Trata de eleger os factos que fazem sujeitar aquele imposto (art. 1º, CIRS)

- **Incidência Pessoal ou Subjectiva** – Trata quem, que sujeitos o imposto tributa (art. 13º CIRS)

**Benefícios Fiscais** – são isenções de imposto que são de carácter excepcional que se traduzem em políticas económicas e sociais.

**Não sujeição a imposto** – Tipifica uma isenção.

**Isenção** – Benefício não tributável – está sujeito ao imposto mas verifica-se algum facto impeditivo que faz o sujeito estar isento.

#### **Nota:**

**Incidência negativa** – aquilo que não é tributado

**Exemplo:** Subsídio de alimentação – Existe uma parte que é tributada e tem outra que não é tributada.

**Lançamento** – Trata-se da “fulanização” do imposto.

É a concretização/imputação de um imposto na esfera jurídica de uma pessoa (singular ou colectiva) de uma obrigação tributária.

**O lançamento pode ser da iniciativa/responsabilidade:**

- **Administração Fiscal/ Tributária** (ex: IMI, Imposto de Circulação)
- **Sujeito Passivo** (ex: declaração do início de actividade, declaração do IRS, IMT)
- **Terceiro** (delegar noutra pessoa os direitos e deveres do Sujeito Passivo)


**Liquidação** – determinação/apuramento do montante do imposto a pagar ou a receber.

**A Liquidação pode ser da iniciativa/responsabilidade:**

- **Administração Fiscal/ Tributária** (ex: IRS)
- **Sujeito Passivo** (ex: IRC)
  - Auto-liquidação** – o apuramento do imposto é da competência do próprio contribuinte (sujeito passivo)
- **Terceiro** (nomeação de um representante legal que age em função do sujeito passivo)

**Caducidade do direito à liquidação do imposto:**

Trata-se de um meio de defesa, de que o sujeito passivo se pode servir. Verifica-se quando decorrido um determinado período de tempo (sem que a administração tributária apure o imposto). Findo esse tempo já não o pode fazer. (art. 45º e seguintes LGT)

**Nota:** o prazo para a liquidação do imposto é de 4 anos (em 2008), contudo o próprio imposto poderá conter um prazo maior.  Reduz para 3 anos quando ocorre erros na liquidação ou quando recorre a métodos indirectos.

**Exemplo:**

Sebastião esqueceu-se em 2003.

Sebastião em 15/10/2008 recebeu uma notificação da liquidação do IRS de 2003.

**Nota:** A contagem da caducidade da liquidação conta-se a partir de 31/12/xxxx, na qual “xxxx” corresponde ao respectivo ano do imposto (neste caso 2003). Então, 31/12/**2003/2004/2005/2006**, logo o imposto já caducou, contudo não deverá haver interpelação por parte do Estado (art. 46 LGT)

- Nos impostos periódicos conta-se a partir do final do ano em que ocorre o imposto (art. 45º nº4).
- Nos impostos de obrigação única, o prazo conta-se a partir da data de ocorrência.
- Nos impostos sobre o rendimento com retenção na fonte, a caducidade conta-se a partir do início do ano do ano seguinte.

**Liquidação normal ou propriamente dita** – Quando a liquidação se faz dentro dos prazos estabelecidos no código.

**Liquidação extraordinária** – Dá-se quando o contribuinte não entregou/forneceu os elementos ou escondeu-os e a brigada de inspecção fiscal detectou esta falha.  
(imposto + juros compensatórios + juros de mora + coima)

**Liquidação adicional** – Dá-se quando a liquidação normal ocorreu por um valor inferior. O imposto apurado na liquidação normal foi menor do que o que devia ser.  
(imposto + juros compensatórios + juros de mora + coima (conforme o erro))

**Anulação da Liquidação** – quando a liquidação normal tem um erro no apuramento para valores superiores. A Administração envia títulos de anulação.

**Os títulos da liquidação** – dão para receber o montante pago a mais ou para pagar impostos em falta.

**Reforma da liquidação** – quando a liquidação do imposto está completamente errada. Logo é necessário reformar a liquidação, cabendo à administração fiscal fazê-lo.

**Juros Compensatórios** – São os juros que o contribuinte tem de pagar quando o imposto é liquidado (Apurado) fora do prazo legalmente estabelecido, por facto imputável ao contribuinte (art. 35 LGT) (Calculados em dias –  $J=C \times n \times i$ ).


**Cobrança/Pagamento** – 4ª Fase da vida do imposto, pela qual se extingue a obrigação tributária. Pagamento do imposto.

**A Cobrança pode ser da iniciativa/responsabilidade:**


- **Do contribuinte (Sujeito Passivo)** Cobrança voluntária
- **Da Administração Tributária**

**Tipos de Cobrança (art. 78 CPPT):**

**Cobrança Voluntária:** Pagamento na data estipulada

**Cobrança Coerciva:** Não paga na data estipulada. É da iniciativa da Administração Tributária.  Processo de execução fiscal, exigindo juros de mora.

O documento que se usa no pagamento do imposto é a “**nota de cobrança**” Ex: IRS quando é da iniciativa da administração tributária, ou “**guia de imposto**” Ex: IRC quando é de auto-liquidação (iniciativa do contribuinte) – art. 86 CPPT.

**Prescrição da dívida:** é um meio de defesa do contribuinte de que ele se serve quando uma dívida tributária ou fiscal está prescrita (ultrapassou o prazo de pagamento). Há casos de interrupção deste prazo (49º LGT). A prescrição, regra geral é de 8 anos (art. 48 e 49 da LGT).  Conta-se da mesma maneira que a caducidade.

**Juros de Mora:** Juros devidos/Penalização pelo pagamento fora de prazo (art. 44 LGT). São calculados mensalmente (art. 262 nº 8 CPPT) - Taxa de 4%.

**Tipos de Pagamento:**

- **A Pronto** – Normalmente é a forma escolhida
- **Em Prestações** – não é possível nos impostos de retenção na fonte (IRS, IRC), dos impostos de repercussão de impostos (IVA), as contribuições para a Segurança Social (TSU) e devolução dos fundos comunitários.
- **Entregas por conta** – não tenho o montante total das dividas, mas tenho parte, logo abate-se à dívida. (**Art 42 LGT, art. 86 CPPT, art, 196 CPPT, Decreto-lei 492/88 art. 29 e seguintes**)

## Classificação dos impostos

### Impostos Directos / Impostos Indirectos

**Pelo Critério Económico:**

**Critério financeiro** – atende ao objecto do imposto assim:

**Imposto directo** – Se o imposto tributa o rendimento e/ou património

**Imposto indirecto** – Se o imposto tributa a despesa e/ou consumo

**Critério económico propriamente dito**

**Imposto directo** – Se os impostos não constituem custos de produção para a empresa.

**Imposto indirecto** – Se os impostos constituem custos de produção para a empresa.

**Critério da repercussão económica**

**Imposto directo** – Se o imposto não repercute ao consumidor IRS, IRC

**Imposto indirecto** – Se o imposto repercute ao consumidor

**Pelo Critério Jurídicos**

**Critério do lançamento administrativo** – Processo administrativo gracioso, acto administrativo de lançamento e liquidação do imposto.

**Imposto directo** – Se o imposto tem este lançamento administrativo

**Imposto indirecto** – Se o imposto não tem este lançamento administrativo

**Critério do rol normativo** – Dá-se quando a administração tributária tem uma relação dos contribuintes daquele imposto

**Imposto directo** – Se o imposto, na fase de lançamento se baseia na existência duma lista ou rol normativo dos contribuintes.

**Imposto indirecto** – Se o imposto, na fase de lançamento não se baseia na existência duma lista ou rol normativo dos contribuintes.

**Critério do tipo de relação jurídica base de imposto**

**Imposto directo** – Se o imposto é resultado de situações estáveis que se prolongam no tempo, mantendo-se ano após ano.

**Imposto indirecto** – Se o imposto é desencadeado por um facto ou acto isolado, sem continuidade ou de carácter instantâneo.

**Exemplo:**

**IRS** – Imposto directo (tributa o rendimento)

**IRC** – Imposto directo (tributa o rendimento)

**IMI** – Imposto directo (tributa o património)

**IMT** – Imposto directo (tributa a aquisição do património)

**IS (Imposto Selo)** – Imposto indirecto (tributa a despesa)

– Imposto directo (se tributa a aquisição de um imóvel).

**IVA** – Imposto indirecto

**ISP (Imposto sobre o petróleo)** – Imposto indirecto

**IUC (selo do carro)** – imposto directo (tributa o património)

**IT (Imposto sobre o tabaco)** – Imposto indirecto

**Maioria dos impostos sobre o consumo** – Imposto indirecto.

**Impostos periódicos / Impostos de obrigação única**

É importante saber classificar **Impostos periódicos** de **Impostos de obrigação única** por força das regras da caducidade e da prescrição (art. 45 e 48 LGT) e também do prazo de cobrança (art. 79 CPPT e art. 42 LGT).

**Impostos periódicos** – São impostos que têm por base factos ou situações estáveis, de continuidade, duradouros, que se sucedem ano após ano e cujo período de tributação é em regra 1 ano, ou seja, o ano fiscal, que no nosso regime jurídico é igual ao ano civil (1 Janeiro de N a 31 Dezembro de N).

**Impostos de obrigação única** – Impostos cujos factos que lhe dão origem, esgotam-se num só momento/acto (art.45 LGT).

**Exemplo:**

**IRS** – Imposto periódico

**IRC** – Imposto periódico

**IMI** – Imposto periódico

**IUC (selo do carro)** – Imposto periódico

**IMT** – Imposto de obrigação única

**Imposto Selo** – Imposto de obrigação única

**IVA** – Imposto de obrigação única



**Imposto sobre o petróleo** – Imposto de obrigação única

**Imposto sobre o tabaco** – Imposto de obrigação única

### Impostos Reais / Impostos Pessoais

**Impostos Reais** – Quando a matéria colectável ou o lucro tributável é objectivamente determinado abstraindo-se da situação económica e social do contribuinte.

**Exemplo:** IMI, IMT, IVA, IRC, etc.

**Impostos Pessoais** – Aqueles que observam as características pessoais do contribuinte quando determinam/ fixam a matéria colectável ou o lucro tributável.

*Tais características são:*

- 1) Atendem ao rendimento global do contribuinte (“Pessoalização” do imposto)
- 2) Excluem da tributação o mínimo de existência (os rendimentos necessários a satisfação das necessidades essenciais do contribuinte e da sua família).
- 3) Leva em consideração os encargos com a família, abatendo-os à matéria colectável (MC) ou tendo-os em conta através das deduções à colecta.
- 4) Sujeitam a matéria colectável (MC) a uma taxa progressiva.

**Exemplo:** IRS

### Impostos de Quota Fixa / Impostos Quota Variável

**Quota Fixa** – Quando o valor a pagar é uma importância fixa para todos os contribuintes.

**Exemplo:** pagamento de taxa militar, contribuições para o audiovisual (1,67€)

Dispensam a liquidação (não é preciso apurar nada).

O montante da colecta consta da própria lei.

**Quota Variável** – O valor do imposto a pagar varia de contribuinte para contribuinte.

**Esta divide-se em:**

**Quota variável proporcional** – O imposto a pagar varia em função da matéria colectável na medida em que a taxa é sempre a mesma.

**Exemplo:** IVA, IMI, IMT, IRC, etc.

**Quota variável Progressiva** – À medida que a matéria colectável aumenta, aumenta também a taxa de imposto e consequentemente o montante de imposto a pagar.

**Exemplo:** IRS (art. 68 IRS)

Até 4689.....10.5%

De + 4639 até 7017.....13%

**Quota variável Degressiva** – Quando à medida que a matéria colectável aumenta a taxa de imposto diminui. Não há no nosso ordenamento jurídico nenhum tipo deste imposto.

### **Impostos Estaduais / Impostos não Estaduais**

Atende à titularidade da qualidade do sujeito activo do imposto (art. 18 n.º 2 LGT).

#### **O sujeito activo do imposto pode ser:**

- **O Estado;**
- **Outros Entes Públicos Territoriais** (regiões autónomas, autarquias, o centro regional segurança social e os organismos de coordenação económica)

**Impostos Estaduais** – Quando o sujeito activo é o Estado (Administração Central)

**Exemplo:** IRS, IRC, Imposto de Selo, IVA

**Impostos não Estaduais** – Quando o Sujeito Activo são os outros entes públicos territoriais.

**Exemplo:** IMI (Autarquias, Câmaras), IMT, Taxa da Segurança Social - TSU (Centro Regional de Segurança Social)

### **Impostos Gerais / Impostos Especiais**

**Impostos Gerais** – Aqueles impostos que se aplicam a toda uma categoria de situações homogéneas. Estes podem ser:

Impostos Gerais sobre o Rendimento

**Exemplo:** IRS, IRC

Impostos Gerais sobre o Consumo

**Exemplo:** IVA

**Impostos Especiais** – Aqueles que são objecto de uma regulamentação jurídica especial (tem 1 código próprio, específico)

**Exemplo:**

- As mais-valias imobiliárias (art. 7.º CIRC)
- Impostos especiais sobre o consumo (IEC's):

**Exemplo:**

- Impostos sobre o tabaco (IT)
- Impostos sobre os produtos petrolíferos (ISP)
- Impostos sobre as bebidas alcoólicas (IABA)
- Impostos sobre os veículos (IUC's)

- IMI

- IMT

- Imposto do selo (IS)

**Nota:**

Na tributação do rendimento e do consumo há impostos gerais (IRS, IRC, IVA) e impostos especiais (As mais valias imobiliárias, IEC, IMI, IMT, IS). Na tributação do património só há impostos especiais (IMI, IMT, Imposto de selo nas transmissões gratuitas).

**Impostos Principais / Impostos Acessórios**

**Impostos Principais** – quando existem por si, não necessitam de outros para tributarem os contribuintes.

**Exemplo:** IRS, IRC, IVA, IMT, IEC, mais valias imobiliárias... (todos os impostos falados até ao momento)

**Impostos Acessórios** – quando dependem na sua existência ou nos seus elementos da previa existência de outros impostos, seguindo as regras do imposto principal de que depende.

Quanto à incidência e à determinação do montante do imposto a pagar podem ser denominados ainda:

**Impostos acessórios de adição** – Se incidem sobre a Matéria Colectável (MC) do imposto principal (existe uma sobretaxa)

**Exemplo:** Imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP)

**Impostos acessórios adicionais** – Se incidem sobre a colecta do imposto principal

**Exemplo:** Derrama municipal (incide sobre a colecta do IRC)

**Impostos sobre o Rendimento / Impostos sobre o Património /**

**Impostos sobre o Consumo**

**(Artigo 104 nº 1,2,3 e 4 da CRP)**

**Impostos sobre o Rendimento – são aqueles que tributam:**

- O rendimento produto (rendimento em sentido restrito; aqueles que advêm do trabalho ou produção) **Exemplo:** IRS, IRC
- O rendimento acréscimo (rendimento em sentido lato (amplo); engloba os rendimentos provenientes dos jogos de fortuna ou azar, as mais valias resultantes de venda dos bens móveis e imóveis e os incrementos patrimoniais) **Exemplo:** donativos, gratificações e subsídios

**Impostos sobre o Património – são aqueles que tributam:**

- A titularidade ou a transmissão de valores pecuniários líquidos (valores activos - valores passivos), constituindo os mesmos capital produtivo, lucrativo ou bem de consumo duradouro. **Exemplo:** IMI, IMT, Imposto do selo sobre as transmissões gratuitas.

### **Impostos sobre o Consumo – são aqueles que tributam:**

- O rendimento ou o património utilizado no consumo. **Exemplo:** IVA, IEC, ISP, IT (imposto sobre o tabaco), IABA

### **Impostos Fiscais /Impostos Extra Fiscais**

**Impostos Fiscais** – Quando fazem parte do direito fiscal propriamente dito.

**Exemplo:** são a grande maioria

**Impostos Extra Fiscais** – São aqueles que prosseguem predominantemente objectivos de natureza económica e social, não integram o Direito Fiscal, mas antes o Direito Económico.

### **Impostos Ordinários /Impostos Extraordinários**

**Impostos Ordinários** – quando foi consagrada no orçamento geral do estado (votado uma vez por ano para vigorar no ano fiscal seguinte)

**Impostos Extraordinários** – Quando são criados ou alterados fora do orçamento do estado, sendo aprovado por orçamento extraordinário.

EXERCÍCIO:

#### **Classificação do IMI:**

- É um imposto directo (tributa o património);
- É um imposto periódico (enquanto o contribuinte tiver aquele imóvel está sujeito a IMI);
- É um imposto real;
- É um imposto de quota variável proporcional;
- É um imposto não estadual (quem recebe são as autarquias);
- É um imposto especial (tem regime jurídico específico);
- É um imposto principal (não precisa de outro imposto para existir);
- É um imposto sobre o património;
- É um imposto fiscal;
- É um imposto ordinário.

### **Fontes do Direito Fiscal**

As fontes de direito fiscal são os modos de formação e revelação das normas jurídicas que contenham regime/legislação fiscal. Fonte é ainda o diploma do que o legislador e o aplicador se serve para criar, alterar ou aplicar as normas fiscais.

As fontes podem ser imediatas e mediatas.

**Fonte imediata** – A fonte é imediata quando é obrigatória para toda gente.

**Fonte mediata** – A fonte é mediata quando não obriga, no entanto influencia.

### Quais as Fontes do Direito Fiscal?

1. **Constituição da República:** É indiscutivelmente a primeira das fontes ou modos de revelação das normas jurídico-fiscais. **É uma fonte imediata.** A nossa CRP consagra aquilo a que chamamos de constituição fiscal que consiste no conjunto de princípios jurídico-constitucionais que se destinam a ser aplicadas ao mais alto nível de quem, como, quando pode tributar bem como o que tributa e quanto se tributa.

### Os princípios jurídico-constitucional de tributação destinam-se a:

1) Fixação dos limites de **natureza formal** (quem, como e quando tributar) e estão consagrados nos seguintes princípios a saber:

- Princípio de legalidade fiscal
- Princípio de segurança jurídica
- Princípio de proibição de referendo fiscal

2) Fixação dos limites de **natureza material:** (o que e quanto tributar) estão consagrados nos seguintes princípios:

- Princípio da igualdade fiscal
- Princípio do Estado social

### **Princípio da legalidade fiscal:**

Este princípio diz-nos que:

- Os impostos devem ser consentidos pelo próprio contribuinte
- E a sua exigência consiste em serem criadas e disciplinadas nos seus elementos essenciais através de lei (da assembleia da republica)

Este princípio desdobra-se em dois aspectos:

- No princípio da reserva de lei formal
- No princípio da reserva material da lei

### **Princípio da reserva de lei formal**

Este princípio implica que haja uma intervenção da lei parlamentar seja esta:

- Uma intervenção material afixar a própria disciplina dos impostos ou
- Uma intervenção de carácter meramente formal autorizando o governo, as assembleias legislativas regionais ou as assembleias das autarquias locais dentro de certas coordenadas que não-de constar da respectiva lei de autorização, essa disciplina. (art. 165º nº1 al. i), art. 227º nº1 al. i, art. 238º nº3 da CRP).

Quando se trata de alterações dos elementos essenciais do imposto, alteração essa, ao Orçamento de Estado só pode ser feito destes documentos:

- Assembleia da Republica – Lei
- Governo – Decreto-lei autorizado

## Regiões Autónomas – Decreto legislativo regional

### **Princípio da reserva material de lei**

Este princípio exige que a lei (AR) decreto-lei autorizado (governo) decreto legislativo regionais (governo regional) ou regulamento autárquica (autarquias) contenha a disciplina tão completa quanto possível da matéria reservada e prevista no art. 103º nº2 CRP **elementos essenciais do imposto que são:**

- A incidência
- A taxa
- Os benefícios fiscais
- As garantias dos contribuintes

### **Nota:**

Os elementos essenciais só podem ser modificados por lei!

### **Exemplos:**

- Portaria 228/88 de 30/10/08 que modifica a taxa do IVA de 20% para 18%.  
É inválido inconstitucionalmente porque a taxa é um elemento essencial do imposto logo só pode ser modificado por lei da assembleia ou DL autorizado.
- DL do governo  
Subsídio da alimentação deixa de estar sujeita a IRS  
- Incidência → elemento essencial  
É inconstitucional porque foi autorizado pela AR
- DL autorizado  
Crime de fraude fiscal passa a ser punido com pena de prisão de 5 a 10 anos (antigamente 3 a 5 anos)  
- Garantia → elemento essencial  
É válido porque decreto-lei autorizado pela AR.

Ainda quanto ao princípio da legalidade fiscal (art. 8º nº2 al. a LGT) este artigo veio consagrar que a ele se expressa efectivamente. O art. 8º nº2 al. a) veio consagrar ainda quanto ao princípio da legalidade outras matérias que saem fora da CRP, no entanto, o que aqui está referido é um princípio legal e não constitucional que deve ser observado pela Administração Tributária (AT) não pode liquidar nenhum imposto, cobrar um imposto sem que tenha uma lei que expressamente a autorize faz parte do limite formal.

### **Princípio da segurança jurídica ou da protecção da confiança**

Rendimento acréscimo

Mais-valias, incrementos patrimoniais e jogos de fortuna

Este princípio está consagrado no art. 103º CRP impõe-se ao legislador limitando-o em dois sentidos:

- 1) Na criação de normas retroactivas (desfavoráveis) Não se enquadra para retroactivos mas sim para o futuro
- 2) Na livre revogação e alteração das leis fiscais (favoráveis) art. 18º nº3 CRP. Aqui também se pratica a mesma lógica.

### **Princípio da proibição do referendo fiscal**

Art. 115º nº 4 al. b CRP

Os cidadãos não podem ser sujeitos a referendo se os contribuintes querem ou não pagar impostos.

### **Princípio da igualdade fiscal ou Tributária**

O princípio da igualdade fiscal, visa combater as desigualdades, está consagrado no art. 103º nº1 e 104º nº1 CRP e art. 4º nº1 e art. 6º nº1 LGT.

O princípio da igualdade fiscal assenta no critério da **capacidade contributiva dos contribuintes** que consiste:

- Em estabelecer uma **igualdade horizontal** ou seja iguais impostos para os que dispõem de igual capacidade contributiva.
- E numa **igualdade vertical** diferentes impostos para quem tiver diferente capacidade contributiva. Serve de base do Património – Rendimento mercado.

A capacidade contributiva constitui o pressuposto e o critério de tributação exigindo que todos os tributos tenham por objecto bens fiscais, excluindo da tributação o mínimo de subsistência e consagrando o conceito de rendimento como o rendimento produto, rendimento acréscimo e ultimamente rendimento mercado.

Advém do trabalho – Rendimento produto.

### **Princípio da segurança jurídica ou da protecção da confiança**

Este princípio está consagrado no art. 103º CRP impõe-se ao legislador limitando-o em dois sentidos:

- 1) Na criação de normas retroactivas (desfavoráveis)
- 2) Na livre revogação e alteração das leis fiscais (favoráveis) art. 18º nº3 CRP

### **Princípio do Estado social – Limites materiais**

O princípio de Estado social está consagrado no art. 81º al. b) CRP

**Ao Estado incumbe:**

- Promover a justiça social
- Assegurar a igualdade de oportunidades
- Operar as necessidades correcções das desigualdades

**A constituição da república portuguesa, como fonte de direito fiscal, consagra ainda:**

- 1) A consideração fiscal da família (art. 67º nº2 al. f) e art. 104º nº1 da CRP e art. 6º nº3 da LGT)
  - É assim que não podem ser discriminados os contribuintes casados quando comparados com os contribuintes solteiros.
  - É assim que se consagra o conceito de agregado familiar, se estabelece um conjunto de deduções para os dependentes.
  - No apuramento do imposto é referido o quociente conjugal.
- 2) A CRP consagra o respeito pelos direitos, liberdades e garantias fundamentais (art. 81º al. f) CRP).

**Hierarquia:**

A constituição é a fonte mais importante, está no topo da hierarquia.

**2. Convenções Internacionais:** Estamos a falar dos tratados ou acordos em matéria fiscal que visam:

- Evitar a dupla tributação

**Exemplo:** Quem tem rendimentos em Portugal, Brasil, França e já foi tributada nos países estrangeiros.

- Lutar contra evasão e fraude fiscal (utilização de estratégias ilegais para fugirem à tributação)

**Exemplo:** Pessoas que abusivamente mudam a residência para evitar a tributação

**Em consequência de:**

1. Da abertura económica dos países
2. Internalização económica
3. Globalização do mercado

Portugal celebrou um conjunto de CDT (convenções, acordos) que podem ser vistos na página 194 do livro “Direito Fiscal”. Hoje em Portugal os acordos internacionais assumem a forma de convenções (art. 161º al.) i CRP e art. 81º CIRS e art. 83º CIRC).

**Quanto a hierarquia** estes tratados ou convenções são infraconstitucionais e supra legais, prevalece em relação ao direito interno (às normas nacionais).

É uma fonte imediata  É obrigatória para toda gente

**3. Direito Comunitário:** É manifestado através das directivas comunitárias. O Direito comunitário é o Direito da actual União Europeia (UE) que cada vez é mais importante no Direito fiscal.

É uma fonte imediata de direito fiscal

**Podemos falar:**



**1. Direito comunitário fiscal próprio** – Aqui estão consagradas as directivas de aplicação directa nos estados membros.

**Exemplo:** Pauta Comum (anteriormente denominada por Pauta Aduaneira Comum), normas de tributação antidumping, os impostos niveladores agrícolas, etc. Não são receitas do próprio Estado mas sim da EU.

**2. Direito comunitário fiscal interestadual** – aqui incluímos o direito comunitário de harmonização e cooperação fiscal entre os estados membros, incluímos aqui as directivas comunitárias de IVA, as directivas comunitárias relativas às fusões e cisões de sociedades e também as decisões do tribunal das comunidades europeias.

O direito comunitário é recebido no nosso direito interno por ratificação da directiva da Assembleia da República (AR) e publicado no Diário da Republica (DR) (art. 8º nº4 CRP).

**Hierarquia:** é infraconstitucional e supra legal

#### **4. Leis Ordinárias:**

**As leis ordinárias podem ser:**

- Lei formal da AR
- Decreto-lei do governo
- Decretos legislativos regionais das Assembleias regionais
- Regulamentos:

**Regulamentos do governo:**

- Decretos regulamentares;
- Resoluções de conselho de ministro;
- As portarias;
- Os despachos normativos.

**Regulamentos das regiões autónomas**

- Decretos regulamentares das assembleias e dos governos regionais;
- Regulamentos dos governos regionais.

**Regulamentos das autarquias locais** – que são aprovados pelas assembleias municipais.

**E as orientações administrativas são fonte de direito fiscal?**

As orientações administrativas são:

- As instruções
- As circulares
- Os ofícios circulares
- Os ofícios circulados
- Os Pareceres

Estes diplomas são regulamentos internos que têm como destinatários a Administração Tributária (AT), sendo que só estes lhes devem obediência, **não constituindo assim fonte imediata de direito fiscal** são quanto muito fonte mediata na medida em que podem influenciar o comportamento dos contribuintes. Estão referenciados no art. 68º da LGT.

**Hierarquia:** Estão abaixo da constituição, convenções, direito comunitário e entre elas por esta ordem.

## **5. Os Contractos Fiscais:**

Os contractos fiscais estão previstos no art. 37º da LGT

**Temos de distinguir dois tipos de contratos:**

### **1. Contractos fiscais em stricto sensu (em sentido estrito)**

**Exemplo:** contratos de concessão de benefícios fiscais (art. 41º EBF, decreto-lei 401/99 de 14 de Outubro e 409/99 de 15 de Outubro).

São contratos que têm a ver com investimentos e substituem o legislador na definição dos benefícios fiscais e do seu montante. Exemplo: Corte Inglês

### **2. Outros contactos fiscais que se enquadram num conceito amplo**

Têm por objecto:

- O lançamento
- A liquidação
- A cobrança do imposto

Temos dois tipos:

**2.1 Contratos celebrados com o próprio contribuinte** – A Administração Tributária (AT) contratam com o próprio contribuinte (sujeito passivo) aspectos de liquidação ou cobrança dos respectivos impostos.

**Exemplo:** contrato de avença no imposto do jogo (art. 89º Decreto-lei 422/89 de 2/12)

**2.2 Contrato de Prestação de Serviços** – A Administração Tributária (AT) **contrata** com certas entidades a prestação dos serviços relativamente a liquidação e cobrança dos impostos alheios (art. 51º nº 1 CPPT).

**Exemplo:** serviço de entidades bancárias, CTT, etc. Artigo 37 da LGT

Os contractos fiscais dizem respeito a situação concretas e individuais logo **não são fonte imediata de Direito fiscal** apenas vinculam as entidades a eles sujeitas.

**6. Jurisprudência:** A jurisprudência é o conjunto das decisões dos tribunais.

As decisões dos tribunais no nosso sistema jurídico **não são fonte imediata de direito**, o mesmo não acontecendo no sistema anglo-saxónico (GB, USA) São fontes de direito.

**Com excepção:**

**1. Declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade com força obrigatória de lei geral.**

A inconstitucionalidade é decretada pelo tribunal constitucional ao abrigo dos art. 281º e 282º CRP. A ilegalidade é decidida na 2ª secção dos tribunais centrais administrativos (TCA's) nos termos dos art. 38º al. c) e 49º nº1 al. e) e i) Estatuto dos Tribunais Administrativos Fiscais (ETAF)

**2. Os acórdãos do Tribunal de Justiça das comunidades europeias em matéria fiscal.**

**3. Os acórdãos de uniformização de jurisprudência proferidos pelo Supremo Tribunal Administrativo (STA) nos termos do art. 280º nº5 CPPT.**

**7. Doutrina:**

A doutrina é as opiniões dos juristas (iluminados de direito fiscal) em matéria de direito fiscal.

A doutrina **não é fonte imediata de Direito fiscal**, é um importante instrumento de diálogo entre a legislação e a jurisprudência. Fonte mediata

**8. Costume:**

O costume é uma prática consuetudinária (usual, rotineira, reiterada, habitual) que gera a convicção da sua obrigatoriedade.

Nos termos do art. 3º nº1 código civil este exclui o costume como fonte imediata de direito.

Em Direito fiscal alguns artigos referem-se expressamente aos usos e costumes, usos sociais, etc. São assim os art. 59º nº1 EBF e art. 1º nº5 al. d) CIS (código do imposto do selo).

Apesar de estes artigos se referirem expressamente aos usos e costume, usos sociais **não pode considerar-se** em direito fiscal o costume **como fonte imediata de Direito fiscal**.

**9. Codificação Fiscal:**

**Em direito fiscal os códigos são:**

- **LGT** – Lei Geral Tributária
- **CPPT** – Código de Procedimento e de Processo Tributário
- **RGIT** – Regime Geral das Infracções Tributárias
- **EBF** – Estatuto dos Benefícios Fiscais
- **CIRS** – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- **CIRC** – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
- **CIVA** – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- **RITI** – Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias
- **CIS** – Código do Imposto do Selo
- **CIMI** – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

- **CIMT** – Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
- **RCPIT** – Regime Complementar do Processo de Infracção Tributária
- **CIEC** – Código dos Impostos Especiais sobre o Consumo

Apesar do direito ser ao nível da codificação uma manta de retalhos (vários são os códigos fiscais), estes **são uma fonte imediata de direito fiscal** que o legislador, o aplicador do direito fiscal (Administração fiscal e juiz), bem como cada um de nós (contribuinte, sujeito passivo) que lhe devem obediência.

## **Interpretação das Normas Jurídico-Fiscais (art. 11 da LGT)**

A interpretação consiste na fixação do sentido e do alcance das normas que o legislador quis ao criar a lei.

### **Tipos de interpretação:**

**Interpretação económica** – Consiste na maximização de receitas (produzir um número maior de receitas) para fazer face às necessidades públicas.

**Interpretação funcional** – Primeiro há que ver qual a função para qual esta lei foi criada (ver génese desta lei) Ex: função económica, função social, etc.

Em razão da função para que foi criada essa lei fazia-se a interpretação a favor ou contra o fisco.

**Interpretação literal, autêntica ou gramatical** – Assenta na seguinte teoria:

A interpretação das normas de direito fiscal é aquela que resulta do texto da lei. A interpretação baseia-se na letra da lei.

**Interpretação extensiva** – resulta da análise entre a letra da lei e os trabalhos preparatórios que lhe deram lugar. Então dos trabalhos preparatórios pode-se concluir que a letra da lei ficou aquém do espírito do legislador (mais curta). Como tal é necessário estender a letra da lei, ou seja, têm de ser igual ao espírito do legislador.

**Interpretação restritiva** – A letra da lei ficou além do espírito do legislador.

Então é necessário encurtar-se a letra da lei fazendo-se assim uma interpretação restritiva.

**Interpretação analógica** – Consiste em aplicar a um caso em apreço (que esta a ser decidido) e que não tem lei que se lhe aplique, uma lei que foi aplicada anteriormente a um caso análogo (semelhante, o mesmo conflito de interesses) decidido anteriormente.

## Qual a solução no nosso direito fiscal?

As normas jurídico-fiscais devem ser interpretadas como quaisquer outras normas jurídicas, seguindo as regras gerais de interpretação que estão previstas no artigo 11 nº 1 da LGT.

E o nº 3 deste artigo diz que após a interpretação, se houver ainda dúvidas sobre o sentido e alcance das normas, deve efectuar-se a interpretação com um sentido económico das mesmas. Parece que o nº 3 deste artigo nos remete para a interpretação económica das leis fiscais, no entanto isto não é verdade.

A interpretação das leis fiscais deve obedecer às regras gerais de interpretação do direito, ou seja, **deve efectuar-se:**

- A interpretação literal, autentica ou gramatical
- E/ou a interpretação restritiva

## Interpretação dos CDT's (Convenções internacionais)

Se houver dúvidas sobre qual o sentido a dar a uma expressão de uma convenção internacional a interpretação deve ser a seguinte:

- 1) Ou o contexto do CDT esclarece qual a interpretação da expressão, se não
- 2) Terá o significado que lhe é atribuído pela legislação interna desse Estado.

## Como interpretamos as cláusulas anti-abuso?

As cláusulas anti-abuso destinam-se a prevenir e a reprimir as crescentes praticas de evasão e fraude fiscais.

### Exemplo:

- Clausulas especiais anti-abuso (art. 63, 66, 67 e 73 nº10do CIRC)
- Clausulas gerais anti-abuso (art. 38 nº 2 LGT)

Houve necessidade de atribuir à Administração Tributária (AT) poderes para combater este crescimento de fuga e evasão fiscal.

No entanto estes poderes conferidos à Administração Tributária têm que ser balizados (limitados), na medida que a AT é perigosa (tributa de qualquer forma), então aparece a regra do artigo 63 do CPPT para definir esses limites de acção da Administração Fiscal.

A aplicação de cláusulas gerais e especiais anti-abuso têm de respeitar o artigo 63 do CPPT para assim consagrar as importantes garantias do contribuinte.

Isto verifica-se:

- 1) O contribuinte tem que ser ouvido no prazo de 30 dias (art. 63 nº 5 do CPPT).
- 2) A aplicação das cláusulas tem que ser previamente e obrigatoriamente autorizadas (art. 63 nº 7 do CPPT).
- 3) A decisão deve ser especialmente fundamentada (art. 63 nº 9 al. a, b e c do CPPT).

Também servem para evitar a dupla tributação.

## **Integração das Lacunas em Direito Fiscal**

A integração dá-se (o caminho para a resolução das lacunas da lei) dá-se quando perante uma situação concreta e depois de efectuada a interpretação das leis fiscais, não encontramos lei alguma que se lhe aplique aquele caso, estamos perante uma lacuna da lei. É necessário proceder à integração das normas fiscais.

### **Solução:**

Se estivermos em presença de um caso estabelecido nos elementos essenciais dos impostos (direito fiscal essencial, art. 103 n.º 2 CRP) observa-se o princípio da legalidade fiscal, ou, seja exige-se que quanto a estes elementos essenciais do imposto, os mesmos constem da lei parlamentar ou decreto-lei autorizado, não sendo possível ao aplicador do direito fiscal (administração tributária e juiz) qualquer possibilidade de resolução das lacunas da lei fiscal através do recurso à analogia (art. 11 n.º 4 LGT).

Mesmo aqui, alguma doutrina actual, contesta toda a via, uma tal rejeição absoluta da integração analógica no direito fiscal essencial, dizendo que sempre que a lei o preveja não é proibido o recurso à analogia na integração das lacunas.

No entanto é do senso comum aceite que os aplicadores do direito (AT e juiz) estão absolutamente proibidos por aquele artigo 11 n.º 4 da LGT do recurso à analogia quanto à integração das lacunas.

Persistindo a lacuna, e porque nada pode ficar por decidir, deve o legislador criar uma norma, dentro do espírito do sistema para aplicar aquele caso concreto.

No caso de não se trate de elementos essenciais do imposto é possível recorrer à analogia.

## **Aplicação das Normas Fiscais no Tempo (art. 12 LGT)**

### **1. Início de vigência**

A própria lei define o seu início de vigência (na própria lei consta o início da entrada em vigor da lei).

Se a lei não fixar esse início de vigência, aplica-se a regra de *Vacatio-Legis* – foi criado a lei avulsa 74/98 de 11 de Novembro, que foi alterada pelas leis n.º 2/2005 de 24 de Janeiro, lei 26/2006 de 30 de Junho e pela lei 42/2007 de 24 de Agosto – considera-se que a lei entra em vigor no 5.º dia após a sua publicação (art. 2.º n.º 2)

## **2. Cessação de vigência**

Aqui aplicam-se os princípios consagrados nos restantes ramos do direito.

**As regras são:**

- **Revogação** – dá-se quando o novo diploma anula um diploma anterior

A revogação pode ser:

- Expressa – quando a nova lei declara explicitamente que revoga a lei antiga.
- Tácita – quando o novo diploma contem um regime jurídico diferente ao anterior, e como lei posterior revoga lei anterior, dá-se a revogação tácita.
- Total – quando o novo diploma revoga na totalidade
- Parcial – quando o novo diploma revoga parte da lei

- **Caducidade** – dá-se quando expirou o prazo de vigência da lei (foi ultrapassado o prazo que estava definido na lei), ou também pode caducar por se ter atingido ou esgotado o objectivo para o qual a lei foi criada.

- **Exemplo: Prescrição**

O Senhor Manuel recebeu uma citação a 14/10/2010

IRS 2000 5000€

(PEF) Processo de Execução Fiscal

IRS 31/12/2000

Prescrição 31/12/2008 14/10/2010

Deste modo visto que a dívida prescreveu, o Senhor Manuel não terá que pagar a dívida em questão.

- **Exemplo: Caducidade**

O Senhor Manuel recebeu uma notificação a 14/10/2010

IRS 2006 5000€

(PEF) Processo de Execução Fiscal

IRS 31/12/2006

Caducidade 31/12/2010 14/10/2010

Deste modo visto que a caducidade ainda não se concretizou o Senhor Manuel terá que pagar a dívida em questão.

- **Exemplo: Juros de Mora – Atraso no pagamento**

O Senhor Manuel recebeu uma notificação a 14/10/2010

14/11/2010 5000€

17/11/2010

Juros de Mora =  $5000 \times 1 \times 4 / 12 = 5015€$

## **3. Conflitos das leis fiscais no tempo (Questões de direito transitório)**

Dá-se quando perante uma questão concreta há mais do que uma lei que se lhe aplique. Existe aqui a sucessão de dois ou mais regimes jurídicos diferentes.

### **Qual o regime jurídico que se aplica?**

Se a questão controversa (que se quer decidir) tratar de direito fiscal essencial (elementos essenciais do imposto – art. 103 nº 2 CRP) (Incidência, taxa, benefícios e garantias) a regra é a da **não retroactividade da lei fiscal**, ou seja, aplica-se em cada momento a lei que vigorava ao tempo da ocorrência do facto (aplica-se a lei que estava em vigor quando aconteceu o facto).

Se a questão controversa não versar sobre o direito fiscal essencial as regras a observar são:

1. **As normas relativas a prazos, formalidades, etc.** – A lei nova é de aplicação imediata, na medida em que contenha um tratamento mais favorável ao contribuinte.
2. **Leis fiscais interpretativas** – Aqui a nova lei (lei interpretativa) retroage à data da lei interpretada com o limite constitucional do efeito do caso julgado.
3. **Leis penais** – Se a lei nova deixar de considerar infracção (despenalizar) factos punidos pela lei anterior, é de aplicação retroactiva.
4. **Normas processuais:**
  - 1) **De competência** – Aplicação imediata mesmo às causas pendentes.
  - 2) **De formalismo** – Aplicação imediata a não ser que tal aplicação acarrete a invalidade de actos já praticados.
  - 3) **Quanto às provas** – Aplica-se a lei nova
  - 4) **Quanto aos recursos** – Aplica-se a lei nova
  - 5) **Quanto aos prazos** – aplica-se a lei nova que alongue os prazos.

## **Aplicação das Normas Fiscais no Espaço (art. 13 LGT)**

Vigora o princípio da territorialidade (art. 13 da LGT), que nos diz que as normas de direito fiscal aplicam-se aos factos ocorridos em território nacional, salvo, convenção internacional e/ou outros elementos de conexão estabelecidos na lei.

### **Por território português entendemos (art. 5º CRP):**

- Território terrestre
- Território aéreo
- Território marítimo (compreendendo a zona económica exclusiva)
- As embaixadas
- As regiões autónomas dos açores e da Madeira



### **Outros elementos de conexão:**

- 1. Impostos sobre o rendimento e sobre o capital** – aqui os elementos de conexão são a residências do beneficiário do rendimento ou o local de produção do rendimento.
- 2. Impostos sobre o consumo** – Temos a tributação na origem ou a tributação no destino dos bens transaccionados.
- 3. Tributação de prestação de serviços** – aqui a tributação ocorre no local da sede da actividade ou em estabelecimento estável e subsidiariamente o domicílio do prestador de serviços (art. 6. Nº 4 CIVA).
- 4. Impostos sobre o património** – A tributação verifica-se com a lei do local das situações dos bens.

## **Relação Jurídica Tributária/Relação Jurídica Fiscal/Relação Jurídica de Imposto**

A relação jurídica fiscal é complexa quando comparada com a relação jurídica civil. A sua complexidade verifica-se quanto aos titulares (activos), quanto aos sujeitos (passivos), quanto ao conteúdo e quanto às relações em que a mesma se desdobra.

### **Assim quanto aos titulares (activos) iremos encontrar as seguintes denominações:**

- Titulares do poder tributário stricto sensu (em sentido restrito)
- Titulares da capacidade tributária activa
- Titulares da competência tributária
- Titulares da correspondente receita fiscal

### **Quanto aos sujeitos (passivos) tem as seguintes expressões:**

Contribuinte; Substitutos; Redutores; Responsáveis fiscais; Sucessores; Os suportadores económicos do imposto (em caso de repercussão); Os sujeitos passivos das obrigações ou deveres acessórios.

### **Quanto ao conteúdo temos:**

- A obrigação de imposto relativa à prestação material ou principal (pagar o imposto).
- As mais valias diversificadas obrigações ou deveres acessórios

### **Quanto às relações temos:**

Uma relação fiscal em sentido amplo que se desdobra na relação fiscal em sentido restrito ou relação de imposto e nas diversas relações acessórias.

**Antes da Liquidação – Administração Tributária (Supremacia)/ Sujeito Passivo (Subordinação) – é uma relação Vertical**

**Depois da liquidação - Fazenda Pública/Devedor do imposto – Relação de Paridade (Horizontal)**

### **Obrigações acessórias / deveres acessórios**

Temos em primeiro lugar um dever de cooperação do contribuinte para com a administração tributária (art. 48 CPPT) que hoje está assente como princípio com denominação, princípio ou dever de colaboração (art. 59 LGT).

### **Ilustração das obrigações ou dos deveres acessórios:**

**Em sede de IRS (rendimentos empresariais e profissionais) e em sede de IRC:**

#### **Obrigações declarativas**

- 1) Entrega de declaração de início, de alteração e de cessação da actividade (art. 112 e 114 do CIRS e art. 109 nº1 al. a) e 110 do CIRC)
- 2) Entrega de declaração periódica de rendimentos (art. 57, 60 e 61 do CIRS e art. 109 nº 1 al. b) e 112 do CIRC)
- 3) Entrega da declaração de substituição (art. 60 nº 2 do CIRS e 114 nº 1 e 2 do CIRC).
- 4) Entrega de declaração anual de informação contabilística e fiscal (art. 113 do CIRS e art. 113 do CIRC).

#### **Obrigações contabilísticas e de escrituração**

- 1) Dever de possuir contabilidade organizada nos termos da lei comercial (art. 117 nº 1 CIRS e art. 115 nº 1 do CIRC).

- 2) Dever de contribuir e manter um processo de documentação fiscal (dossier fiscal) (art. 129 do CIRS e art. 121 do CIRC).
- 3) Dever de os sujeitos passivos possuírem, nos termos do artigo 63 al. c) da LGT, uma conta bancária para o movimento financeiro do contribuinte.
- 4) Dever de possuir um regime simplificado de escrituração (art. 116 nº 1 al. a) do CIRS (que nos remete para o art. 50 nº do IVA) e art. 116 nº 1 do CIRC)
- 5) Dever de proceder aos lançamentos por ordem cronológica (art. 116 nº 4 do CIRS e art. 115 nº 4 do CIRC)
- 6) Dever de passar recibo e emitir factura (art. 115 do CIRS)
- 7) Dever de ter documentos de suporte legal (art. 115 nº 3 do CIRC)
- 8) Dever de centralização da contabilidade ou da escrituração (art. 118 do CIRS e art. 117 do CIRC)

#### **Outras obrigações acessórias**

Aqui referimo-nos às obrigações relativas ao arquivo dos livros e dos registos auxiliares nos termos do artigo 119 e 120 nº 4 CIRS e 119, 120 e 123 CIRC

#### **Em sede de IVA:**

1. **Obrigações declarativas** (art. 29 nº 1 al. a), c), d), e) e f) do CIVA)
  - a) Entregar declaração de início, alteração e cessação de actividade (igual em IRS e IRC).
  - b) Enviar declaração mensal ou trimestral, consoante o volume de negócios no ano civil anterior for superior ou igual a 498.797,90 € ou inferior a este montante, a entrega até ao dia 10 do 2º mês seguinte aquele a que o imposto respeita ou até ao dia 15 do 2º mês seguinte ao trimestre ao que o imposto respeita.
  - c) Obrigações declarativas – entrega de declaração de informações contabilísticas e fiscais e anexos exigidos.
  - d) Entrega de um mapa recapitulativo do volume de negócios com clientes de valor superior a 25.000€, a enviar durante os meses de Maio e Junho.
  - e) Envio de mapa recapitulativo de compras a FIR de valor superior a 25.000€, entregue nos meses de Maio e Junho.
2. **Obrigações contabilísticas e de escrituração** - Igual ao que foi dito em sede de IRS/IRC

3. **Outras obrigações acessórias** - Consiste em emitir facturas e repercussão do imposto (art. 29 nº 1 al. b) e 36 do CIVA).

### **A obrigação fiscal ou tributária (obrigação principal)**

A obrigação fiscal é o núcleo central da relação jurídica fiscal e é constituída pela obrigação fiscal ou de impostos, sendo uma obrigação ou direito de crédito como qualquer outra mas dotada de características peculiares.

#### **Diferenças entre obrigação fiscal e civil:**

A obrigação fiscal é legal (imposta por lei) (art. 36 nº1 LGT) - *Ex-lege tem por fonte a lei.*

**Exemplo:** Imposto sou obrigado a pagar. A obrigação civil depende da vontade das partes.

**Exemplo:** Só compro terrenos se quiser.

A obrigação fiscal é pública (no sentido que faz parte do ramo de Direito Público e de que o acto tributário goza da presunção da legalidade). A obrigação civil é privada (faz parte do Direito Privado e o conteúdo da relação no caso de dúvidas tem de ser provado).

A obrigação fiscal é exequível e executiva, ou seja, o acto tributário é condição de exequibilidade mas a sua força executiva carece de um processo de execução. A obrigação civil para ser executiva em alguns casos carece de uma sentença judicial anterior.

A obrigação fiscal é semi-executória na medida em que parte da execução decorre na Administração Tributária (serviços de finanças) e outra parte decorre nos tribunais tributários de 1º estância – tribunais administrativos e fiscais. A obrigação civil quanto à execução civil decorre totalmente no tribunal comum, ou seja, a execução é totalmente judicial.

A obrigação fiscal é indisponível e é irrenunciável. Significa isto que o credor da obrigação fiscal não pode conceder moratórias (prolongamento) no pagamento, nem admitindo o pagamento em prestações e nem conceder o perdão de dívidas fiscais (art. 36 nº 3 da LGT; art. 85 nº 3 do CPPT). No entanto há uma excepção a este princípio, o caso do pagamento em prestações (art. 42 LGT e 86 nº2 e 3 CPPT e 196 do CPPT). A obrigação civil é disponível podendo o credor permitir o pagamento em prestações e é renunciável podendo o credor perdoar parte ou totalidade da dívida.

A obrigação fiscal é auto titulada, significando isto que a Administração Tributária cria os seus próprios títulos executivos que são as certidões de dívida extraídas pelos serviços de cobrança

(art. 88 do CPPT). A obrigação civil não é auto titulada na medida em que o processo executivo ou tem título executivo com força legal (Letra, Cheque) ou tem que ter uma sentença de dívida.

A obrigação fiscal é especialmente garantida, ou seja, o credor tributário goza de garantias especiais. A obrigação civil não há garantias especiais. A garantia do credor é o património do devedor.

### **Quando nasce a obrigação fiscal?**

**Sobre esta matéria existe duas teorias:**

A teoria da eficácia constitutiva da liquidação

A teoria da eficácia declarativa da liquidação

A **teoria da eficácia constitutiva da liquidação** diz que a obrigação fiscal (nascimento da dívida tributária) ocorre na data do apuramento do imposto, ou seja, na data da liquidação. É nesta data que nasce a obrigação fiscal ou tributária.

A **teoria da eficácia declarativa da liquidação** diz que a obrigação fiscal ou tributária nasce no momento da ocorrência dos factos geradores do imposto sendo o acto de liquidação um mero acto em que vem declarar um montante do imposto a pagar ou a receber por factos anteriormente ocorridos.

### **Qual a teoria que o nosso ordenamento jurídico fiscal elege?**

O nosso ordenamento jurídico fiscal consagra a teoria da eficácia declarativa da liquidação pois é esta que melhor protege os direitos das empresas e dos cidadãos.

### **Elementos da relação jurídica fiscal:**

- Os Sujeitos (**Activo e Passivo**);
- O Objecto; - **Prestação principal e acessória que os sujeitos estão obrigados**
- O Facto Jurídico;
- A Garantia.

# OS SUJEITOS

## O Sujeito Activo da Relação Jurídica

A titularidade activa da relação jurídica fiscal em sentido amplo comporta diversas situações a saber:

- O poder tributário
- A competência tributária
- A capacidade tributária activa
- A titularidade da receita fiscal

Vejamos cada uma destas situações:

### **O poder tributário:**

- É o poder conferido ao legislador para a criação dos impostos, ou seja, estamos na presença da fase da incidência.

### **A competência tributária:**

- Aqui concentramo-nos na administração ou gestão dos impostos, ou seja, nas fases de lançamento, liquidação e cobrança. Esta competência era até há bem pouco tempo, exclusiva da Administração Tributária. Hoje, é dividida entre a AT e os particulares (contribuintes e terceiros). Tem-se assistido a uma acentuada privatização da administração ou gestão dos impostos.

### **A capacidade tributária activa = Personalidade tributária**

- Consiste na titularidade de crédito de imposto e de mais direitos tributários (art. 15 LGT).

### **Titularidade da receita**

- Aqui diz-se que a titularidade das receitas dos impostos está consagrada a determinados entes públicos.

### Conclusão:

Em termos jurídicos dizemos que o sujeito activo da relação tributária é a entidade de direito publico titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias (fazenda publica = órgão do estado que trata...) (art.18 nº 1 e 2 da LGT).

### **Pode ser transmitida a qualidade de sujeito activo?**

Não é possível a transmissão da qualidade de sujeito activo da relação jurídica.

No entanto há uma excepção que se verifica com o instituto jurídico da sub-rogação que está prevista nos art. 91 e 92 CPPT.

### **Sujeito Passivo**

Aqui costumamos distinguir várias figuras:

- Contribuinte
- Devedor do imposto
- Sujeito passivo da relação jurídica fiscal

**Contribuinte** – é a pessoa (singular ou colectiva) relativamente à qual se verifica o facto tributário, o pressuposto de facto ou o facto gerador do imposto, isto é o titular das manifestações da capacidade contributiva que a lei tem em vista atingir e que por conseguinte deve suportar o avalo ou desfalque patrimonial que os impostos acarretam.

**Contribuinte de direito** – é o contribuinte em relação ao qual se verifica o pressuposto de facto do imposto

**Contribuinte de facto** – (Paga mas o imposto não é dele) os contribuintes que em virtude da repercussão do imposto suportam economicamente o imposto. A repercussão é a regra dos impostos sobre o consumo. Exemplo: art. 3 nº 1 (imposto de selo), o art. 18 nº 4 LGT fala em repercussão legal.

**Devedor de imposto** – (Aquele que paga) é o sujeito passivo em sentido restrito que deve satisfazer perante o credor fiscal a obrigação principal do imposto, isto é, cumprir a prestação ou prestações em que o imposto se concretize.

Em sentido restrito limitar-se-ia ao devedor principal ou originário aquele em relação ao qual o fisco exige em princípio, em primeira linha, a satisfação do crédito do imposto:

**Devedor do imposto** - Tem de pagar IVA. Mas se não tem como pagar, então o fisco vai exigir

### **Responsabilidades fiscais**

**Sujeito passivo** – é toda e qualquer pessoa (singular ou colectiva) a quem a lei impõe o dever de efectuar uma prestação tributária (prestação principal (pagar imposto) ou prestação acessória). Sendo o devedor do imposto um qualificado sujeito passivo não admira que por vezes não coincidem.

Exemplo de situações em que surge:

Sociedades transparentes (art. 6º e 12º CIRC). Aqui os sujeitos passivos de IRC são as sociedades, porem os devedores de um imposto são os sócios. Em termos jurídicos sujeito passivo da relação jurídica tributária está nos art. 18 nº3 e 4 LGT.

**Sujeito passivo em sentido amplo é composto por:**

**Sujeito passivo em sentido restrito ou devedor do imposto em sentido amplo + Os demais obrigados tributários**

### **Sujeito passivo em sentido amplo**

Sujeito Passivo em sentido restrito ou devedor em sentido amplo: Devedor de imposto em sentido restrito ou contribuinte directo/Outros devedores de imposto (substitutos; responsáveis; outros.)

### **Personalidade tributária ou capacidade de gozo tributária**

Esta previsto no art. 15 e 16 nº 2 LGT. Traduz-se na susceptibilidade de ser sujeito (activo ou passivo) de relações tributárias, sendo inerente à personalidade tributária a capacidade



tributária de gozo ou seja a qualidade de ser titular dos direitos e deveres tributários correspondentes.

**- Capacidade tributária de exercício (ou de agir):**

É a medida de por si só cada sujeito exercer os seus direitos e cumprir os seus deveres.

Podemos dizer:

Em princípio serão sujeitos passivos das relações jurídicas tributárias os detentores de personalidade tributária. Só assim, não serão quando a lei fiscal diga o contrario e há algumas situações destas:

- 1) A lei considera sujeitos tributários, entidades desprovidas de personalidade tributária

**Exemplos:**

Pessoas colectivas em relação as quais seja declarada a sua invalidade.

XPTO, Lda ----- Declarada invalida (Houve actos que levaram à sua nulidade)

Aquilo que praticou até à sua invalidade tem de assumir a responsabilidade:

As associações e sociedades civis sem personalidade jurídica.

As sociedades comerciais ou civis sobre forma comercial anteriores ao registo definitivo.

As sucursais, as filiais, agências e delegações são também consideradas sujeitos passivos.

A herança jacente dá-se quando alguém falece sem deixar herdeiros nem testamento

→ O sucessor é o Estado. Enquanto não for para o Estado a herança assume as obrigações fiscais da mesma. **Exemplo:** IMI – prédios:

- 2) Não considera sujeitos tributários entidades detentoras de personalidade jurídica tributária.

**Exemplos:**

As sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal. Art. 6º e 12º CIRC em que em vez de serem tributados as sociedades em sede de IRC são tributados os sócios em sede de IRS ou IRC.

Relativamente à capacidade tributária de exercício (de agir) nem todos os sujeitos tributários a têm.

São exemplo disso:

- Os menores
- Os interditos
- Os inabilitados

Estão previstos nos art. 16 nº 1,3 e 4 do LGT e o seu suprimento (modo de ultrapassar) verifica-se com o instituto jurídico da representação legal que o Direito Fiscal manda aplicar as regras do Direito Civil.

**A representação legal, mandato tributário e gestão de negócios:**

**Representação legal** (art. 16 nº1 LGT e art. 5 nº1 CPPT) (é imposta por lei)

No caso de incapacidade de exercício ou de agir (menores, interditos e inabilitados) essa incapacidade é suprida também aqui pelos representantes legais (pais, tutores ou curadores).

Os não residentes têm de dispor de representante legal art. 19 nº 4 LGT e art. 130 CIRS e art. 118CIRC.

O representante legal tanto pode ser uma pessoa singular como uma pessoa colectiva sendo necessário que tenha residência (pessoa singular), sede ou direcção efectiva (pessoa colectiva) em território português.

**Representação voluntária concretizada através de um mandato fiscal** (Depende da vontade das partes)

Aqui, esta representação é promovida por vontade de quem a confere através do contrato de mandato. Nos termos do art. 5 nº 2 CPPT o mandato tributário é conferido a advogados, a advogados estagiários e a solicitadores.

## **Gestão de negócios** (art. 17 nº 1 LGT)

E quanto à responsabilidade do gestor de negócios está prevista no art. 27 LGT. Aqui a responsabilidade é solidária ou seja o gestor de negócios pode responder solidariamente com quem lhe conferiu esse poder. É necessário distinguir o gestor de negócios dos não residentes, do mero representante legal dado que este tem como função a garantia do cumprimento das obrigações acessórias previstas nos art. 112 e seguintes do CIRS e art. 119 e seguintes do CIRC.

## **Domicílio Fiscal**

Está tratado nos art. 19 nº 1 LGT e no art. 16 CIRS e art. 2 nº 3 CIRC e para as peessoas singulares o domicílio fiscal é em regra o local da residência habitual. Para as **peessoas colectivas** (sociedades) o domicílio fiscal é a sede ou direcção efectiva ou na falta desta a do seu estabelecimento estável em Portugal.

**Nota importante:** A mudança de domicílio deve ser comunicado à Administração tributária sobre pena de se considerar a anterior.

O art. 19 nº 6 LGT determina que a Administração tributária altere oficiosamente o domicílio fiscal quando conheça.

## **Estabelecimento estável**

A sua definição está no art. 5º do CIRC e é composta por dois conceitos:

- 1) A natureza da actividade exercida (art. 3 nº 4 CIRC) e é definida em termos amplos:
- 2) Tipo de organização: aqui a organização entende-se por qualquer instalação fixa, integrando em geral apenas estabelecimentos estáveis em território nacional. (art. 5 nº2 CIRC).

## **Número de identificação fiscal**

Para as pessoas singulares costumamos dizer número fiscal do contribuinte para as pessoas colectivas falamos número de identificação fiscal das pessoas colectivas.

O número de identificação fiscal é vulgarmente conhecido pelo número fiscal de contribuinte. Foi constituído pelo DL 463/79 de 30/11 alterado pelos diversos DL posteriores.

O nº fiscal do contribuinte é importante pois que hoje é o elo de ligação entre os sujeitos passivos e a Administração tributária para efeitos de:

- Tributação;
- Fiscalização;
- Cruzamento de informações;
- Etc.

### **Substituição tributária fundamental ou fiscal**

A substituição tributária está no art. 20, 28, 33 e 34 LGT e verifica-se quando:

Por imposição da lei a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte. Esta figura é efectuada através do mecanismo da retenção na fonte do imposto devido. A LGT entende que a retenção na fonte abrange:

- A verdadeira retenção na fonte
- Os pagamentos por conta de imposto efectuado por terceiros

### **Tipos de substituição tributária ou fiscal:**

- 1) A substituição tributária total** – A que abrange a obrigação principal (retenção do imposto) e obrigação acessória

Exemplo: Rendimentos das pessoas singulares tributado em sede de IRS através das taxas liberatórias (art. 71 CIRS) e dos rendimentos das pessoas colectivas não residentes e sem estabelecimento estável em território português (art. 88 nº 3 CIRC).

- 2) Substituição tributária parcial** – Aqui o substituído ou contribuinte tem de cumprir a totalidade ou parte das obrigações acessórias.

## **Regime jurídico**

Os intervenientes da substituição tributária ou fiscal denominam-se substitutos, entidade que efectua a retenção na fonte.

Exemplo de substituto: Os bancos, a entidade patronal, pagamento de renda → substituto – o inclino.

**O contribuinte ou substituído** – é aquele que sofre o encargo da retenção.

**Administração tributária** – aquela que arrecada as receitas

Aqui o devedor primário ou originário é o substituto, sendo que o devedor secundário ou subsidiário é o contribuinte ou substituído

Entre o substituto e substituído tem o substituto, um direito de retenção ou de regresso face ao contribuinte ou substituído

## **Problemas da responsabilidade** (art. 28 LGT) (Art. 28º nº 1)

Havendo retenção na fonte e não sendo entregue as importâncias retidas nos cofres do Estado. Aqui o substituto é o único responsável, ficando o substituído desonerado de qualquer responsabilidade pelo seu pagamento.

(Art. 28 nº 2) Na hipótese de retenção na fonte ser efectuada a título de pagamento por conta do imposto afinal pelo contribuinte ou substituído cabe a este a responsabilidade originária pelo imposto não retido e ao substituto a responsabilidade subsidiária ou secundária ficando ainda este sujeito aos juros compensatórios a que o nº 2 parte final do art. 28 LGT se refere.

## **Qual a natureza jurídica da substituição tributária?**

É uma figura própria e típica do Direito Fiscal e insusceptível de se reconduzir inteiramente a qualquer instituto do Direito Privado ou Público substantivo ou processual.

## **Instituto da Sucessão Legal**

A Sucessão legal consiste no chamamento ao cumprimento da obrigação tributária (pagamento das dívidas tributárias) pelo herdeiro *dão decujus* (falecido). Há aqui um limite quanto à responsabilidade. Esse limite tem a ver com a força da herança. Nenhum herdeiro pode ser responsabilizado por dívidas do falecido que excedam o montante ou acervo de herança. (art. 155 e 168 CPPT)

O devedor originário é o falecido. Os herdeiros são terceiros que respondem pelas dívidas tributárias do falecido. Verifica-se assim a transmissão da qualidade do sujeito passivo da relação jurídica.

## **Responsabilidade fiscal ou tributária (normalmente em caso prático)**

Consiste em chamar ao cumprimento da prestação tributária (pagamento da dívida tributária), terceiros (gerentes, administradores, membros dos conselhos fiscais, TOC, ROC) ao cumprimento, pagamento da dívida tributária da sociedade onde exerceram ou exercem essas funções.

### **Quais os requisitos para que os gerentes sejam responsabilizados:**

É necessário que os órgãos sócios sejam:

De direito – ter sido legalmente nomeado no pacto social ou em assembleia-geral.

De facto – ter praticado actos de gestão da sociedade

Para haver responsabilidade fiscal ou tributária é necessário que se verifiquem estes dois requisitos, cumulativamente serem órgãos sociais de direito e de facto.

A AT presume quando é de direito é também de facto, mas nem sempre é verdade!!!

Para além disto é necessário que a sua gestão tenha sido culposa e/ou danosa (art. 24 nº 1 al. a) LGT).

É necessário dividir os impostos em impostos de auto retenção e os outros pois que os impostos de curto retenção exigem que os responsáveis os paguem sendo que são ainda passíveis de processo-crime.

Auto-retenção: IVA, IRS ou IRC, Segurança Social por parte do trabalhador. **Exemplo:** SB gerente em 2007 por nomeação Não responde pelas dívidas de 2007 Art. 22º a 27º LGT

(Sucessão legal (nota), art. 29 nº2 e art. 155 e 168 CPPT)

## O OBJECTO

A obrigação tributária é composta por:

- **Obrigação ou prestação principal** (pagamento do imposto)
- **Obrigações ou prestações acessórias** (ver aula atrás)

O objecto da relação jurídica fiscal é composto por estes 2 tipos de obrigações.

## O FACTO JURIDICO

O facto jurídico tributário consiste na verificação, na ocorrência de factos (rendimento, património, despesa e/ou consumo) que a verificarem-se e uma vez subsumidos (enquadrados) nos códigos do direito fiscal (na legislação fiscal) faz nascer a obrigação tributária.

## A GARANTIA

A garantia verifica-se quanto ao sujeito activo (credor tributário) e também quanto ao sujeito passivo (contribuintes)

### Garantias do sujeito activo (credor tributário):

**Garantia geral** – consiste no património do devedor tributário (bens, conta bancária, etc.) (art.50 nº1 LGT, art. 80 CPPT e art. 601 e 817 Código Civil)

**Garantias especiais** – Estas são:

**Privilégios creditórios** – (conferir ao sujeito activo um crédito privilegiado) O sujeito activo é um credor privilegiado. Ser pago primeiramente que outros credores, bem como há bens

(móveis e imóveis) que respondem especificamente por determinadas dívidas. (Art. 50 nº 2 al a) **LGT**, art. 736º **C. Civil**, art. 111 **CIRS** e art 108 **CIRC**)

**O Penhor e a Hipoteca** – Penhor destinam-se a bens móveis e a hipoteca destina-se a bens imóveis. (art. 50 nº 2 e 3 al. b) **LGT**; art. 103 nº 4, 195 e 199 nº 2 **CPPT**)

**Direito de retenção** – (art. 50 nº 2 al. c) **LGT** e 755 **C. Civil**)

**Prestação de caução** – consiste em garantia bancária, caução ou seguro de caução. (art. 169, 170, 183 e 199 nº 1 **CPPT**)

### **Garantias a favor do sujeito passivo (contribuinte):**

As garantias do contribuinte são de dois tipos:

- **Meios não impugnatórios**
- **Meios impugnatórios**

Os **meios não impugnatórios** são normalmente direitos que o contribuinte tem e que são do seguinte tipo:

Direito à informação (art. 67, 68 e 70 nº 3 **LGT**)

Direito à fundamentação (razões de facto e de direito) e notificação (art. 77 **LGT**) **Nota:** o acto apenas é eficaz quando notificado.

Direito à audiência prévia (art. 60, 63 al. b), 23 nº 4 **LGT**)

Direito à dedução, reembolso ou restituição de impostos (art. 30 nº 1 al. c) **LGT**; art. 96 **CIRS** e 96 nº 2 **CIRC**)

Direito a juros indemnizatórios ou moratórios (art. 43 **LGT**)

Direito à redução de coimas (art. 29 e 30 **RGIT**)

Direito à caducidade (da liquidação – 4 anos) e à prescrição (da cobrança/pagamento – 8 anos) da obrigação tributária. (art. 45 e 48 **LGT**)

Direito à prescrição dos procedimentos e das penas criminais e contra ordenacionais (art. 21 **RGIT** e art. 33 e 34 **RGIT**)



Direito à confidencialidade fiscal (art. 64 nº 1 LGT)

Garantias do sujeito passivo do tipo **meios impugnatórios**:

Neste caso o contribuinte vai atacar os actos de liquidação de imposto.

Dentro dos meios impugnatórios temos ainda:

**Meios impugnatórios administrativos** – Aqui a resolução da questão é pedido à AT (Administração Tributária)

São do tipo meios impugnatórios administrativos:

- **As reclamações gratuitas** – (art. 68 e ss CPPT)
- **Os recursos hierárquicos** – (art. 66 e 67 CPPT)

**Meios impugnatórios judiciais** – Aqui a resolução da questão é pedida a um tribunal.

São do tipo meios de impugnatórios judiciais:

- **A impugnação judicial** – (art. 99 e ss CPPT)

## **Formas de extinção da obrigação jurídica tributária**

A forma normal é pela via do cumprimento (pagamento), que pode ser **voluntário** (paga dentro dos prazos) ou **coercivo** (imposta por lei). (art. 40 LGT e 84 e ss CPPT)

Se o devedor tributário não poder efectuar o **pagamento da dívida de uma só vez** e a legislação fiscal o autorizar, pode requerer o **pagamento em prestações** nos termos dos artigos 42 LGT (**importante** ver o nº2 – excepções: IRC, IRS, IVA, etc.) e artigo 86 CPPT.

**Leis que permitem o pagamento em prestações** – (art. 29 a 37 do decreto lei 492/88 de 30/12 e art. 196 do CPPT).

Também podemos fazer **pagamento por conta** (entregas por conta) (art. 86 nº 4 CPPT)

**Nota**: não é o mesmo que o pagamento por conta do IRC.

## **Outras formas de extinção da obrigação jurídica fiscal:**

**Prescrição** (decorridos 8 anos extingue-se a dívida) (art. 48 e 49 LGT)

**A Dação em Cumprimento ou Pagamento** (art. 40 nº 2 LGT, art. 87 e 201 e ss CPPT) entrega de bens móveis ou imóveis para pagamento da dívida.

**A Compensação** – consiste na entrega de créditos (títulos de anulação) para pagamento das dívidas. (art. 40 nº 2 LGT e 89 e 90 CPPT).

**Figura Jurídica da Confusão** – a confusão verifica-se quando na mesma pessoa se reúne a qualidade de sujeito activo e sujeito passivo (credor e devedor da dívida)

### Exemplo:

António deve IRS de 5.000€ ao Estado, encontrou o Manuel, este vai pagar a dívida mas que quer transpor para ele os direitos do Estado (Sub-rogação). Desta forma Manuel passa a ser o “Estado”. O Sr. Manuel entretanto morre, e António passa a ser o herdeiro. Como António Passa a ser devedor e credor da dívida anula-se a obrigação.

## Sistema Fiscal Português

O nosso sistema fiscal português arruma os impostos em 3 grandes grupos:

**Tributação do Rendimento** – Este subdivide-se em:

**Tributação do Rendimento Pessoal** – e aqui enquadrámos o nosso imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (**IRS**).

**Tributação do Rendimentos Empresarias** - levados a cabo por empresários em nome individual, sociedades e agrupamentos complementares de empresas e aqui falamos do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (**IRC**).

**Tributação do Património** – Aqui incluímos:

O **IMI** que incide a propriedade de bens imóveis, temos também o **IMT**, que tributa a alienação onerosa de bens imóveis. Temos ainda o imposto do selo (**IS**) que tributa as transmissões gratuitas de bens imóveis ou móveis sujeito a registos - **Imposto sobre os Veículos**.

**Tributação do Consumo e da Despesa** – Aqui incluímos:

**IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado**, que tributa as transacções de bens e prestações de serviços.

**IS – Imposto de Selo**, quando tributa simples actos administrativos.

**IEC's – Impostos Especiais sobre o Consumo**, aqui enquadramos os impostos sobre os produtos petrolíferos (**ISP**), o imposto sobre o tabaco (**IT**), o imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas (**IABA**) e o imposto sobre o automóvel (**IA**).

**IRS:** É um imposto que tributa o rendimento das pessoas singulares, rendimento este proveniente da mais variada das actividades (inclui actividades ilícitas).

#### **1ª Característica:**

O IRS é um imposto **único** e **progressivo**.

É **único** porque se verifica uma vez por ano. A manifestação dos rendimentos do sujeito passivo é feita uma única vez e abrange a totalidade dos rendimentos do sujeito passivo e do agregado familiar se houver (teoria do englobamento) – art. 22 CIRS).

É **progressivo** na medida em que as taxas de tributação são diferentes consoante o montante do rendimento colectável aumentando na razão directa do aumento do rendimento colectável (art. 68 CIRS).

Esta característica do IRS (ser único e progressivo) resulta de um preceito constitucional consagrado no art. 64 nº 1 CRP.

### **2ª Característica:**

No apuramento do montante dos rendimentos a tributar segue a regra do englobamento (declaração de rendimento engloba a totalidade dos rendimentos ao nível de espécie e de pessoas que compõe o agregado familiar.

### **3ª Característica:**

No apuramento do imposto a pagar ou a receber são consagradas um conjunto de deduções:

**Deduções Específicas:** são custos necessários a produção daquele rendimento, que deduz ao rendimento líquido da mesma (art. 25 a 53 CIRS).

**Abatimentos:** são parcelas ou valores que deduzem ao rendimento líquido total ou global formando assim o rendimento colectável e tem a ver com obrigações legais resultantes de decisões judiciais (sentenças ou acordos) a que o sujeito passivo esta obrigado (art. 56 CIRS).

**Exemplo:** pensão de alimentos no caso de divórcio ou separação. Pensão de indemnização.

### **4ª Característica:**

O IRS preconiza a regra da repartição permitindo a dedução de prejuízos de um ano, no exercício ou exercícios seguintes. (art. 55 CIRS)