

Fiscalidade

Licenciatura em Gestão

As Fontes e os Princípios Basilares do
Direito Fiscal

2º Semestre 2011/2012



Fiscalidade

1. INTRODUÇÃO

- Conceito de imposto
- Figuras afins do imposto
- Classificação dos impostos
- A relação jurídica tributária
 - ✓ Sujeitos activos e sujeitos passivos
 - ✓ A responsabilidade tributária
- Momentos da obrigação de imposto
- Obrigações acessórias
- Os Princípios Constitucionais do Direito Fiscal
- Organização da administração fiscal



Fiscalidade

Agenda da aula

As fontes do direito fiscal

Princípios constitucionais do direito fiscal – as pedras basilares do direito fiscal



As fontes do direito fiscal

Conceitos

Conceito de fonte

Modos de formação e revelação de regras jurídicas, o modo como o direito positivo se manifesta

Fontes do direito pode ter vários significados, em função do sentido que à expressão for dada. Os principais sentidos podem ser resumidos em:

Fonte em função do elemento histórico: Direito Romano vs Português

Fonte em função do instrumento que contém a norma (e.g. o diploma, a portaria, etc.)

Fonte em termos materiais: o facto, a situação, a circunstância que deu origem à norma

Fonte em função do órgão que emanou a norma: e.g. Estado, governo, Autarquia, etc.

Fonte no sentido técnico-jurídico : o modo de formação e revelação das regras jurídicas



As fontes do direito fiscal

Conceitos

As fontes do direito fiscal:

- A Constituição da República Portuguesa
- O Direito da União Europeia
- As convenções internacionais (vulgo ADT)
- A Lei, o decreto-lei e o decreto legislativo regional
- Regulamentos administrativos, os decretos regulamentares, os despachos normativos e as portarias
- A jurisprudência
- As orientações da administração fiscal



Vamos começar do fim para o princípio



As fontes do direito fiscal

1. As orientações da administração fiscal

Características (artigo 55º do CPPT):

- São genéricas e não se aplicam a qualquer caso concreto – pronunciam-se relativamente ao entendimento que as autoridades fiscais têm sobre determinada matéria
- Visam a uniformização da interpretação e aplicação das normas
- Vinculam a administração fiscal – não os contribuintes ou os tribunais (art. 68ºA LGT)
- Devem constar de circulares administrativas (dever – artigo 59º da LGT)
- Constam do site da DGCI – Portal das Finanças



The image shows a screenshot of the DGCI website. The header includes the logo 'finanças' and 'DIRECÇÃO GERAL DOS IMPOSTOS'. A breadcrumb trail reads 'Você está aqui · Início · Informação Fiscal'. The main content area is titled 'Informação Fiscal' and lists several categories with expandable arrows:

- ▶ Códigos Tributários
- ▶ Legislação / Instruções Administrativas
- ▶ Informações Vinculativas
- ▶ Publicações Internas
- ▶ Directivas Comunitárias
- ▶ Convenções para evitar a dupla tributação
- ▶ Acordos para Troca de Informações em Matéria Fiscal (ATI)
- ▶ Protocolos de Assistência Mútua Administrativa
- ▶ Regulamentos Comunitários



As fontes do direito fiscal

1. As orientações da administração fiscal

Tipos

- Circulares – Visam tornar público as interpretações sobre determinada matéria e são emitidas pelo director geral dos impostos
- Ofícios-circulados - Visam divulgar internamente a interpretação das AF sobre determinada matéria e são emitidas pelos subdirectores gerais ou directores de serviço



As fontes do direito fiscal

1. As orientações da administração fiscal

Exemplo Circular:



INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 34, n.º 1, alínea e)

Assunto: Limite aplicável às viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas antes do ano de 2010

Processo: 816/2011, com despacho concordante do Director Geral dos Impostos em 20.05.2011, proferido no Parecer n.º 16/2011, do Centro de Estudos Fiscais

Conteúdo: Tendo-se suscitado dúvidas sobre qual o limite aplicável às viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas antes de 2010, nos termos da alínea e), n.º 1 do artigo 34.º e do n.º 4 do artigo 88.º, ambos do Código do IRC, foi o seguinte o entendimento superiormente sancionado sobre a matéria:

Com a publicação da Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho, pretendeu-se fixar os montantes que deverão ser aplicados nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC e, por remissão, igualmente, para efeitos de aplicação do regime constante no n.º 4 do artigo 88.º, para as viaturas adquiridas no período de 2010 e seguintes.

No que respeita às viaturas adquiridas em períodos anteriores a 01 de Janeiro de 2010, o montante a considerar, no período de 2010 e seguintes, no âmbito dos regimes referidos anteriormente, é de € 29 927,87, tal como previsto na redacção da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC que vigorou até essa data.



As fontes do direito fiscal

2. A jurisprudência

Características:

- Decisões dos tribunais em matéria fiscal
- Regra geral, aplicam-se a casos concretos, não são genéricas
- Apenas nos casos em que tenham força obrigatória geral podem ser consideradas fontes de normas fiscais – exemplos – declarações de inconstitucionalidade, ilegalidade do TC e do STA, acórdãos de uniformização



As fontes do direito fiscal

2. A jurisprudência

Exemplos de decisões contraditórias:

ACÓRDÃO N.º 18/2011

Processo n.º 204/2010

3.ª Secção

Relator: Conselheiro Carlos Fernandes Cadilha

Acordam na 3.ª Secção do Tribunal Constitucional

I. Relatório

1. A., S.A., impugnou judicialmente a liquidação do IRC relativa ao ano de 2008, no que respeita à tributação autónoma incidente sobre as despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros, invocando a inconstitucionalidade da norma do artigo 5.º da Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, por violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal consagrado no artigo 103.º, n.º 3, da Constituição da República e ainda por violação do princípio da protecção da confiança, na medida em que essa disposição determinou que o agravamento da taxa de 5% para 10% sobre essas despesas e encargos, resultante da nova redacção dada ao artigo 81.º, n.º 3, alínea a), do CIRC, produzisse efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2008.

Por sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga foi declarada materialmente inconstitucional a norma do artigo 5.º da Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, na parte em que faz retroagir a 1 de Janeiro de 2008 a aplicação do novo regime resultante do artigo 81.º, n.º 3, alínea a), do CIRC, por violação do artigo 103.º, n.º 3, da Constituição, e, em consequência, anulada parcialmente a liquidação impugnada e condenada a Administração Tributária a reembolsar a impugnante da diferença entre o montante pago e o que resulta da tributação à taxa de 5%.

Tendo havido recusa de aplicação de norma, com fundamento em inconstitucionalidade, o magistrado do Ministério Público interpôs recurso obrigatório para o Tribunal Constitucional, ao abrigo do disposto no artigo 70.º, n.º 1, alínea a), da Lei do Tribunal Constitucional.

Nada tendo obstado ao prosseguimento do recurso, o representante do Ministério Público junto do Tribunal Constitucional apresentou alegações em que formulou as seguintes conclusões:

III. Decisão

Termos em que se decide conceder provimento ao recurso e revogar a decisão recorrida para ser reformada em conformidade com o juízo formulado quanto à questão de constitucionalidade.

Sem custas

Lisboa, 12 de Janeiro de 2011.- *Carlos Fernandes Cadilha* – *Maria Lúcia Amaral* – *Ana Maria Guerra Martins* – *Vitor Gomes* (vencido, conforme declaração anexa) – *Gil Galvão*.

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

0281/11

07/06/2011

2 SECCÃO

VALENTE TORRÃO

RETROACTIVIDADE DA LEI FISCAL

I – A tributação autónoma sobre encargos com viaturas ligeiras de passageiros e despesas de representação incide sobre a despesa, constituindo cada acto de despesa um facto tributário autónomo, a que o contribuinte fica sujeito, venha ou não a ter rendimento tributável em IRC no fim do período respectivo.

II – Sendo assim, independentemente de a tributação autónoma ser devida com referência a um determinado período que coincide com o ano civil, a cada acto de despesa deve ser aplicada a taxa em vigor na data da sua realização.

III – Deste modo, sofre de inconstitucionalidade, por violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal consagrado no artigo 103.º, n.º 3, da Constituição da República, a norma do artigo 5.º da Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, que determinou que o agravamento da taxa de 5% para 10% sobre despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros, resultante da nova redacção dada ao artigo 81.º, n.º 3, alínea a), do CIRC, produzisse efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2008, uma vez que o facto tributário que a lei nova pretende regular já tinha produzido todos os seus efeitos ao abrigo da lei antiga, relativamente a despesas já realizadas.

IV – As novas taxas, por isso, apenas podem ser aplicadas aos actos de despesa posteriores à entrada em vigor da alteração do citado art.º 81.º, n.º 3, alínea a) do CIRC.

JSTA000P13092

SA2201107060281

A., LDA

FAZENDA PÚBLICA

UNANIMIDADE

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. “A..., Lda”, com os demais sinais nos autos, veio recorrer da decisão do Mmº Juiz do TAF de Sintra que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida contra a liquidação de IRC do exercício de 2008, apresentando, para o efeito, alegações nas quais conclui:



As fontes do direito fiscal

3. Regulamentos administrativos, decretos regulamentares, despachos normativos e as portarias

Regulamentos do Governo (artigo 199º da CRP):

- Emitidos no âmbito da função administrativa do Governo – logo, fora do campo de competência tributária - Não podem determinar os elementos essenciais do imposto
- Destinam-se à boa execução das leis – necessitam de uma lei para serem emitidos (lei habilitante – n.º 7 do art. 112º da CRP), que não podem contrariar
- Terão de mencionar a lei que os aprova ou que define a competência subjectiva e objectiva
- Publicados em Diário da república – Iª Série

Decreto regulamentar

- Emitidos pelo Governo
- Destinam-se a pormenorizar a lei, de forma a conduzir à sua boa execução



As fontes do direito fiscal

3. Regulamentos administrativos, decretos regulamentares, despachos normativos e as portarias

N.º 165 — 15 de Julho de 2004

DIÁRIO DA REPÚBLICA — I SÉRIE-B

4269

MINISTÉRIO DA JUSTIÇA

Decreto Regulamentar n.º 25/2004 de 15 de Julho

Em execução do regime jurídico que disciplina a validade, eficácia e valor probatório dos documentos electrónicos, a assinatura electrónica e a actividade de credenciação das entidades certificadoras estabelecidas em Portugal, constante do Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, com as alterações que lhe foram introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 62/2003, de 3 de Abril, o presente diploma visa aprovar as regras técnicas e de segurança exigíveis às entidades certificadoras que emitem certificados qualificados, regulamentando ainda alguns aspectos específicos relacionados com a credenciação das entidades certificadoras.

Prevê-se que, no exercício da sua actividade, a entidade certificadora utilize processos, sistemas e produtos relacionados com as assinaturas electrónicas de acordo com normas constantes das listas publicadas no *Jornal Oficial das Comunidades Europeias*, nos termos previstos no n.º 5 do artigo 3.º da Directiva n.º 1999/93/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de Dezembro, e, na sua falta, com as normas desenvolvidas no âmbito da Iniciativa Europeia de Normalização da Assinatura Electrónica (European Electronic Signature Standardisation Initiative, ou EESSI), para suporte da implementação da Directiva n.º 1999/93/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de Dezembro, publicadas pelo Instituto Europeu de Normalização para as Telecomunicações (European Telecommunications Standards Institute, ou ETSI), ou pelo Comité Europeu de Normalização (Comité Européen de Normalisation, ou CEN).

Aprovam-se regras precisas relativas aos vários serviços de certificação prestados pela entidade certificadora, como o registo, emissão, distribuição, gestão de revogação e fornecimento de dispositivos seguros de criação de assinaturas e validação cronológica, bem como o respectivo regime de subcontratação.

Prevêem-se ainda normas específicas relativas aos direitos e obrigações da entidade certificadora e dos requerentes e titulares dos certificados e estabelecem-se requisitos operacionais e de gestão, onde se incluem exigências particulares relativas à segurança, política de pessoal, auditorias, cessação da actividade e arquivo de informação.

Compreendendo o âmbito de aplicação do diploma todas as entidades certificadoras que emitem certificados qualificados, entidades essas que podem vir a solicitar a credenciação, prevê-se ainda em sede de regulamentação algumas exigências específicas para as entidades credenciadas que se prendem essencialmente com o reforço das garantias exigíveis face ao valor probatório que é conferido às assinaturas electrónicas emitidas por entidades certificadoras credenciadas.

Neste contexto e no âmbito da demonstração dos meios técnicos e humanos exigíveis às entidades certificadoras que solicitem credenciação junto da autoridade credenciadora, é exigida avaliação prévia da conformidade dos processos e dos componentes técnicos que utiliza no exercício da sua actividade de certificação com os requisitos técnicos e de segurança estabelecidos, efectuada por organismos acreditados, ficando sujeita a atribuição de credenciação à apresentação dos res-

pectivos relatórios de avaliação e certificados de conformidade.

Estabelecendo o presente diploma requisitos de natureza essencialmente técnica, sem prejuízo da neutralidade tecnológica assumida pelo regime jurídico consignado no Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, na sua redacção em vigor, os requisitos técnicos e de segurança ora estabelecidos estão baseados na utilização de criptografia assimétrica (criptografia de chave pública) como suporte das assinaturas electrónicas.

A actual solução de regulamentação de utilização da criptografia de chave pública não prejudica a necessária revisão das normas do presente diploma quando tal apareça justificado pela evolução da tecnologia que venha a verificar-se neste domínio.

Foi ouvida a Autoridade Nacional de Segurança. Assim:

Ao abrigo do disposto no artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, com a redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 62/2003, de 3 de Abril, e nos termos da alínea c) do artigo 199.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

CAPÍTULO I

Disposições gerais

Artigo 1.º

Objecto e âmbito

1 — O presente diploma regulamenta o Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, com a redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 62/2003, de 3 de Abril.

2 — Do presente diploma constam, designadamente, as regras técnicas e de segurança aplicáveis às entidades certificadoras estabelecidas em Portugal na emissão de certificados qualificados destinados ao público.

Artigo 2.º

Normas técnicas

1 — A entidade certificadora utiliza obrigatoriamente, no exercício da sua actividade, processos, sistemas e produtos relacionados com as assinaturas electrónicas em conformidade com o disposto no presente diploma e com normas, especificações e outra documentação técnica, aplicáveis consoante o seu âmbito, tais como:

- As constantes das listas publicadas no *Jornal Oficial das Comunidades Europeias* nos termos previstos no n.º 5 do artigo 3.º da Directiva n.º 1999/93/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de Dezembro, quando existentes;
- As desenvolvidas no âmbito da Iniciativa Europeia de Normalização da Assinatura Electrónica (European Electronic Signature Standardisation Initiative, ou EESSI), para suporte da implementação da Directiva n.º 1999/93/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de Dezembro, publicadas pelo Instituto Europeu de Normalização para as Telecomunicações (European Telecommunications Standards Institute, ou ETSI), ou pelo Comité Europeu de Normalização (Comité Européen de Normalisation, ou CEN), em matérias sobre as quais

Regula a assinatura electrónica

CAPÍTULO I

Disposições gerais

Artigo 1.º

Objecto e âmbito

1 — O presente diploma regulamenta o Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, com a redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 62/2003, de 3 de Abril.

2 — Do presente diploma constam, designadamente, as regras técnicas e de segurança aplicáveis às entidades certificadoras estabelecidas em Portugal na emissão de certificados qualificados destinados ao público.



As fontes do direito fiscal

3. Regulamentos administrativos, decretos regulamentares, despachos normativos e as portarias

Portarias

- Competência exclusiva de ou mais membros do Governo (ministros)
- Destinam-se a regulamentar um aspecto particular da lei

**MINISTÉRIOS DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA E DA ECONOMIA,
DA INOVAÇÃO E DO DESENVOLVIMENTO**

Portaria n.º 303/2010

de 8 de Junho

Considerando o objectivo de aprofundamento da reforma fiscal ambiental, o Governo veio proceder, através das alterações introduzidas no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) pelo artigo 85.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, a uma extensão da dedução à colecta do IRS relativa a encargos suportados pelos contribuintes individuais com equipamentos de eficiência energética, alargando tais deduções aos equipamentos e obras que contribuam para a melhoria das condições de comportamento térmico de edifícios, para o que se autonomizou um novo artigo 85.º-A no Código do IRS.

Com esta medida pretende-se reforçar o estímulo directo aos contribuintes na realização de despesas que, além de possuírem retorno financeiro a longo prazo para os próprios, conduzem também à redução da factura energética do País como um todo, reforçando a vinculação do IRS às modernas preocupações extrafiscais no âmbito do clima e da energia.

É com esse propósito que se publica a presente portaria, substituindo a Portaria n.º 725/91, de 29 de Julho.

Assim:

Manda o Governo, pelos Ministros de Estado e das Finanças e da Economia, da Inovação e do Desenvolvimento, ao abrigo da alínea c) do artigo 199.º da Constituição, o seguinte:

Artigo 1.º

Equipamentos dedutíveis

As deduções à colecta a que se referem as alíneas a) e b) do artigo 85.º-A do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, abrangem os equipamentos constantes da lista que se publica em anexo à presente portaria e dela faz parte integrante.

Artigo 2.º

Facturas dos equipamentos

Para efeitos das deduções a que se refere a presente portaria, os sujeitos passivos devem possuir factura ou documento equivalente comprovativos da aquisição e instalação dos equipamentos, nos termos previstos no artigo 128.º do Código do IRS, contendo o número de identificação fiscal do adquirente e a menção «uso pessoal».

Artigo 3.º

Norma revogatória

É revogada a Portaria n.º 725/91, de 29 de Julho.

Em 6 de Maio de 2010.

O Ministro de Estado e das Finanças, *Fernando Teixeira dos Santos*. — O Ministro da Economia, da Inovação e do Desenvolvimento, *José António Fonseca Vieira da Silva*.



As fontes do direito fiscal

3. Regulamentos administrativos, decretos regulamentares, despachos normativos e as portarias

Despacho normativo

- Actos individuais do membro do Governo
- Não tem forma solene



PARTE C

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Gabinete do Ministro

Despacho normativo n.º 18-A/2010

Com a entrada em vigor do Despacho Normativo n.º 53/2005, de 15 de Dezembro, foram alterados os procedimentos relativos aos pedidos de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e à correspondente metodologia de controlo.

Todavia, a Lei n.º 2/2010, de 15 de Março, introduziu alterações ao regime dos reembolsos do IVA que determinam uma revisão profunda do referido despacho normativo.

Para além da previsão da diminuição do prazo geral para o reembolso de imposto, que passa a ser até ao final do 2.º mês seguinte ao da apresentação do pedido, o que se traduz na antecipação, em um mês, do prazo de pagamento dos reembolsos, criou-se o regime de reembolso mensal, que depende de inscrição a pedido do sujeito passivo.

Torna-se necessário estabelecer os termos e condições de acesso dos sujeitos passivos ao regime de reembolso mensal do IVA.

Assim, nos termos do artigo 22.º do CIVA, aprovado pelo Dec-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro, republicado pelo Decreto n.º 102/2008, de 20 de Junho, alterado pelo Decreto-Lei n.º 186/2 de 12 de Agosto, e pela Lei n.º 2/2010, de 15 de Março, determina-se o seguinte:

CAPÍTULO I

Disposições comuns

Artigo 1.º

Objecto

O presente despacho normativo regulamenta os pedidos de reembolso de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e os termos e condições de acesso ao regime de reembolso mensal previsto nos n.ºs 8 e artigo 22.º do Código do IVA (CIVA).



As fontes do direito fiscal

4. A Lei, o Decreto-Lei e o Decreto Legislativo Regional

A Lei

- Emanada pela Assembleia da República

O Decreto-Lei

- Emanado pelo Governo
- Subordinados ao conteúdo das leis de autorização legislativa

O Decreto Legislativo Regional (artigo 227º da CRP)

- Emanado pelas Assembleias Legislativas Regionais



As fontes do direito fiscal

5. As convenções internacionais e o direito da União Europeia

Características das convenções:

- Vigoram na ordem interna portuguesa, se devidamente ratificados ou aprovados (art. 8º da CRP)
- Prevaecem sobre o direito interno português
- Acordos de dupla tributação internacional – ADT's

O Direito comunitário:

- Os tratados constitutivos (originais, de adesão, de revisão, etc.)
- Os Regulamentos – carácter geral / obrigatório / directamente aplicáveis a todos os Estados-Membros
- A Directiva – vincula apenas o Estado destinatário quanto ao resultado a alcançar
- Recomendações e pareceres – não são vinculativos
- O primado do direito comunitário



As fontes do direito fiscal

6. A Constituição da República Portuguesa

Introdução

- Princípios constitucionais gerais
- Princípios específicos do sistema económico e fiscal



Princípios constitucionais do direito fiscal

Os Princípios Fundamentais

A. Legalidade

- Tipicidade legal
- Preeminência da lei
- Reserva de lei

B. Segurança

- Boa fé e protecção da confiança
- Irretroactividade da lei fiscal

C. Igualdade

- Igualdade formal
- Igualdade tributária
- Igualdade de sacrifícios económicos – proporcionalidade e progressividade



Princípios constitucionais do direito fiscal

A. O Princípio da Legalidade

Generalidades

- Os impostos têm de ser consentidos pelos contribuintes (no *taxation without representation*)
- O Direito de resistência (artigo 103º, n.º 3 da CRP)
- Universalmente consagrado nas leis constitucionais
- Em termos práticos, impede o arbítrio e a discricionariedade administrativa na liquidação e cobrança de tributos



Princípios constitucionais do direito fiscal

A. O Princípio da Legalidade

Tipicidade legal/ preeminência da lei / reserva de lei

- É da competência exclusiva da AR legislar em matéria fiscal
- A reserva legislativa é relativa a todos os elementos tributários (o quê, o quem e o *quantum*):
 - Incidência – Objectiva, subjectiva, territorial e temporal
 - Taxas (ex. Acórdão do STA n.º 470/08, de 15 de Outubro - IVA nas ofertas - ilegalidade da Circular 19/89, de 18 de Dezembro)
 - Benefícios fiscais – não afecta apenas o destinatário, mas todos os contribuintes
 - Garantias dos contribuintes – mediatas (actividade da AF) e imediatas (direitos subjectivos dos contribuintes)
- A questão da reserva associada aos temas da liquidação, cobrança e obrigações acessórias – o artigo 165º e 103º da CRP e o conceito de “sistema fiscal” – sentido restrito ou lato ?



Princípios constitucionais do direito fiscal

A. O Princípio da Legalidade

Tipicidade legal / preeminência da lei / reserva de lei

- Seja na criação, seja na extinção
- A lei de autorização legislativa
 - A concretização legislativa das directrizes aprovada em AR
 - Definição do objecto (matéria a legislar), o sentido (critérios e princípios a observar), a extensão (área de actuação do Governo) e a duração da autorização (a anuidade do OE – art.º 106º CRP)
 - Não obriga o Governo a legislar, mas se o fizer é nos termos aprovados
 - Referência expressa à Lei autorizante



Princípios constitucionais do direito fiscal

A. O Princípio da Legalidade

Tipicidade legal / preeminência da lei / reserva de lei

- Tipicidade vs. Discricionariedade
 - A Lei ou o Decreto-Lei terão de ter um certo grau de especificação, determinação e precisão:
 - A reserva absoluta da lei – limita à AF ou ao Juiz margem de integração e interpretação
 - A existência de conceitos indeterminados (ex. Artigo 23º do CIRC – gastos indispensáveis)
 - Evasão (poupança fiscal *contra legem*) vs. Elisão (poupança fiscal *extra legem*) e a norma geral antiabuso (ver n.º 2 do artigo 38º da LGT)
 - O princípio da segurança tributária ou da protecção da confiança
 - Proibição da analogia na interpretação e aplicação da lei fiscal
 - O exemplo da taxa de IVA nas ofertas de bens



Princípios constitucionais do direito fiscal

B. O Princípio da Segurança

Proibição da retroactividade da lei fiscal

- Regra geral – artigo 12º do CC – a nova lei só dispõe para o futuro
- Artigos 103º da CRP e 12º da LGT:
 - Não são exigíveis impostos de natureza retroactiva (i.e., aplicáveis a factos tributários que precedam a sua criação)
 - No caso dos impostos periódicos – em que os factos tributários são de formação sucessiva – *a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor*
 - No caso dos impostos esporádicos (em que os factos tributários são instantâneos) e das normas procedimentais e processuais, estas são *de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes*
 - Retroactividade de 1º, 2º e 3º grau
 - Aplicação *pro rata temporis*

Princípios constitucionais do direito fiscal

B. O Princípio da Segurança

Boa fé e protecção da confiança

- Artigo 266º/2 CRP: o princípio geral da boa fé
 - Remissão para a problemática da irretroactividade

- Artigo 59º/2 LGT: a presunção geral de boa fé
 - Artigo 75º LGT: a presunção de boa fé das declarações
 - Artigo 68º LGT: a vinculação da Administração às respostas aos contribuintes e às orientações genéricas (ex.: circulares)
 - Artigo 68º LGT: a presunção de boa fé do contribuinte que solicita o entendimento da Administração

- Artigo 74º LGT: a imputação do ónus da prova



Princípios constitucionais do direito fiscal

B. O Princípio da Segurança

Boa fé e protecção da confiança

- Artigo 59º LGT: o princípio da colaboração
- Artigo 63º/3 LGT: restrição à repetição de inspecções
- Artigo 45º LGT: caducidade do direito de liquidação
 - Artigo 46º LGT: suspensão e interrupção do prazo de caducidade
 - Artigo 47º LGT: a delimitação do risco de liquidação
 - Artigo 63º CPPT: a aplicação da norma geral anti-abuso
- Artigo 48º LGT: prescrição da dívida tributária
 - Artigo 49º LGT: interrupção e suspensão da prescrição
 - A formação de uma obrigação natural após a prescrição



Princípios constitucionais do direito fiscal

B. O Princípio da Segurança / Igualdade

Generalidades

- Os impostos têm de ser intrinsecamente justos (gerais, uniformes, não discriminatórios, não confiscatórios e “proporcionais”, no tríplice sentido de necessários, adequados e equilibrados)
- Habitualmente consagrado nas leis constitucionais dos regimes voluntaristas de matriz democrática ocidental
- Impõe-se ao legislador na formação das normas tributárias e à Administração Fiscal e ao contribuinte na sua aplicação



Princípios constitucionais do direito fiscal

C. O Princípio da Igualdade

Igualdade e capacidade contributiva (justiça material)

- Artigos 9º, alínea d) e 81º, alínea b) da CRP: os fins extrafiscais do sistema tributário e a promoção da igualdade real
- Artigos 12º e 13º CRP: universalidade e igualdade de direitos e deveres (os artigos 7º, n.º 3 e 10º da LGT)
 - generalidade e uniformidade da tributação
 - desagravamentos, benefícios fiscais e isenções
- Artigo 103º, n.º 1 da CRP e artigo 5º LGT: a tensão entre a justiça e a eficiência funcional do sistema fiscal
- Artigo 104º CRP e artigo 5º LGT: a diminuição das desigualdades, a justiça social e a progressividade



Princípios constitucionais do direito fiscal

C. O Princípio da Igualdade

Igualdade e capacidade contributiva (justiça material)

- Artigo 4º LGT: a noção moderna de capacidade contributiva
- Artigos 6º e 7º LGT: características, objectivos e limites da tributação:
 - a protecção do agregado familiar e da 3ª idade (o 67º/2/f) CRP)
 - o privilégio dos consumos de primeira necessidade (IVA)
 - a promoção do desenvolvimento económico sustentado



Princípios constitucionais do direito fiscal

C. O Princípio da Igualdade

Igualdade e capacidade contributiva (justiça material)

- A função garantística do princípio da capacidade contributiva
 - A exclusão de tributação de manifestações mínimas de capacidade contributiva (IRS, IMT e IVA)
 - A impenhorabilidade de certos bens e rendimentos
- A função voluntarista e solidarista
 - A repartição dos encargos públicos de acordo com as possibilidades de cada contribuinte
 - a progressividade das taxas



Princípios constitucionais do direito fiscal

C. O Princípio da Igualdade

Proporcionalidade e progressividade

- Artigo 104º CRP: unicidade e a progressividade fiscais:
 - As taxas e a evolução da noção de uniformidade de sacrifício
 - capitações - *a igualdade formal*
 - proporcionais (as *flat rates*) - *a igualdade material*
 - progressivas - *a correcção ligeira das desigualdades*
 - degressivas - *a correcção acentuada das desigualdades*
 - regressivas - *o reforço das desigualdades*

