

# PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO

procedimentos de avaliação da matéria coletável e  
garantias impugnatórias do contribuinte no  
procedimento tributário

mestrado em  
fiscalidade –  
universidade do  
algarve 2016

Universidade **do Algarve (UALG)**



**Escola superior de gestão, hotelaria e turismo do Algarve**

procedimentos de avaliação da matéria coletável pela autoridade tributária e garantias impugnatórias do contribuinte no procedimento tributário

Erina Pratas Correia

Relatório de Estágio de Mestrado em Fiscalidade

Orientador:

Professora Doutora Leonor Salsa

Faro

agosto de 2016

## **RELATÓRIO DE ESTÁGIO PARA OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE EM FISCALIDADE**

### **Declaração de autoria do presente trabalho**

Declaro ser a única e verdadeira autora do presente trabalho, realizei consultas a vários documentos de diversos autores na internet, documentos e dossiers existentes na empresa, modelos e documentos para declarar os impostos à autoridade tributária e outros a declarar à segurança social, documentos sigilosos de clientes-empresas com os quais trabalhamos e que temos que arquivar, o manual de procedimento e processo tributário de Rui Duarte Morais, de 2014 da editora Almedina também foi uma peça chave na realização deste trabalho.

A escola de gestão, hotelaria e turismo da Universidade do Algarve pode utilizar e divulgar este trabalho somente para fins educacionais e científicos.

A candidata ao grau de mestre \_\_\_\_\_

### **AGRADECIMENTOS**

Desde já quero muito agradecer á escola superior de gestão, turismo e hotelaria da Universidade do Algarve, aos professores do curso de mestrado em fiscalidade, com especial atenção á professora Dr.ª Leonor Salsa, minha orientadora em todo o estágio e no presente trabalho, ao Dr. Neves Pereira por me ter orientado em algumas decisões que tive que tomar para aqui chegar.

Quero também agradecer ao pessoal não docente, administrativos e outros, com uma atenção especial à D. Dina, por me ter orientado, auxiliado quando precisei, em tudo o que esteve ao seu alcance.

Agradeço em especial ao Dr. António Grade, sócio e gerente na empresa em que me encontro a realizar o estágio, pois sem a sua orientação e disponibilidade isto não teria sido possível, e às colegas de trabalho que também me auxiliaram nas tarefas que tive que realizar e nas dúvidas que surgiram ao longo de todos estes meses.

E por fim, agradeço á minha família, especialmente ao meu filho, e á minha mãe por todo o apoio e auxilio que me deram.

## **RESUMO**

O presente relatório é um resumo de todas as atividades e tarefas desenvolvidas na empresa que realizei o estágio, a Global Vista, consultadoria fiscal, Lda. em Armação de Pera, consiste também num tema que aprofundei, o procedimento tributário, que se divide em dois sub temas, os procedimentos de avaliação e as garantias impugnatórias do contribuinte no procedimento tributário.

O estágio foi realizado na empresa supra referida, e decorreu entre 25 de janeiro de 2016 e 31 de agosto do mesmo ano, perfazendo um total de 1260 horas.

Optei por realizar o estágio, e em minha opinião trouxe-me muitas vantagens pois permitiu-me estar perante a realidade prática da fiscalidade, pois como se sabe só a teoria não nos dá todo o conhecimento.

Eu, em particular, sou licenciada em solicitadoria, área similar ao Direito e por esse motivo ainda era mais difícil perceber toda a teoria do 1º ano de curso, sem a componente prática.

## **ABSTRACT**

This report is a summary of all activities and tasks performed in the company that performed the stage, Global View, tax advice, Lda. In de Armação de Pera, also is a theme that delved, the tax procedure, which is divided into two sub themes, evaluation procedures and impugning guarantees the taxpayer in the tax procedure.

The stage was held in the company referred to above, and took place between 25 January 2016 and 31 August of the same year, a total of 1260 hours.

I chose to hold the stage, and in my opinion brought me many advantages as it allowed me to stand before the practical reality of taxation, because as we only know the theory does not give us all the knowledge.

In particular I am licensed as solicitor, similar area to the law and for this reason was even more difficult to understand the whole theory of the 1st year course without the practical component.

**INDICE GERAL**

Agradecimentos \_\_\_\_\_

Resumo \_\_\_\_\_

Abstract \_\_\_\_\_

Lista de Abreviaturas \_\_\_\_\_

Introdução \_\_\_\_\_

Caraterização da Entidade \_\_\_\_\_

Caraterização Interna e Envolvente Externa \_\_\_\_\_

Objetivos do Estágio na Entidade \_\_\_\_\_

Descrição das Tarefas Desempenhadas \_\_\_\_\_

Calendário Fiscal Anual \_\_\_\_\_

A Fiscalidade na União Europeia \_\_\_\_\_

Procedimentos de Avaliação e Garantias Impugnatórias dos  
Contribuintes no Procedimento Tributário \_\_\_\_\_

Auto – avaliação e balanço crítico da atividade realizada \_\_\_\_\_

Bibliografia \_\_\_\_\_

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

**UE** – União Europeia

**AT** – Autoridade Tributária e Aduaneira

**CC** – Código Civil

**CPPT** – Código de Procedimento e de processo tributário

**IMI** – Imposto municipal sobre imóveis

**CIMI** – Código do Imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis

**IMT** – Imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis

**CIMT** – Código do Imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis

**IS** – Imposto do selo

**CIS** – Código do Imposto do selo

**IRS** – Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares

**CIRS** – Código do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares

**IRC** – Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

**CIRC** – Código do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

**IVA** – Imposto sobre o valor acrescentado

**CIVA** – Código do imposto sobre o valor acrescentado

**LGT** – Lei geral tributária

**CRP** – Constituição da república portuguesa

**CPA** – Código de procedimento administrativo

**RBC** – Regime de bens em circulação

**ISV** – Imposto sobre veículos

**AI** – Avaliação indireta

**Cf.** – Conforme

**art.** - artigo

## INTRODUÇÃO

O tema fiscalidade deriva do latim «fisco» que significava o poder do Estado em tributar os cidadãos e recolher desta forma para os seus cofres as respetivas receitas «tributos».

O sistema fiscal português visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas, bem como uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza (artigo 113ºnº 1 da CRP) e é integrado pela tributação do rendimento pessoal e das empresas assim como do património e do consumo (artigo 104º da CRP).

Como impostos estaduais, devem ser indicados, de entre outros, o IRS e o IRC, ambos classificados orçamentalmente como diretos. Como impostos indiretos, importa mencionar, de entre outros, o imposto sobre o valor acrescentado, o imposto do selo e diversos impostos sobre o consumo (sobre o tabaco, álcool e bebidas alcoólicas, os produtos petrolíferos e energéticos, assim como os veículos).

A par dos impostos estaduais, encontram-se no nosso sistema fiscal, impostos regionais. São considerados, o IMI, o IMT, a derrama e encargos de mais-valias.

«O sistema fiscal português é um sistema compósito, numa classificação que contrapõe a um sistema de imposto único. Quer dizer, o nosso sistema, aliás, como usualmente é, como se viu, integrado sobre o rendimento, sobre o património e sobre a despesa.»(1)

A obrigação de realizar a prestação em que consiste o imposto não pode surgir sem estarem fixados por lei os pressupostos necessários à sua verificação, sendo evidente que, para além da fixação do pressuposto de facto ou objetivo (que, ocorrendo, dá origem ao denominado facto tributável ou facto gerador ou fonte da obrigação, podendo consistir tanto em factos como em atos como em situações) que conduz ao nascimento da obrigação, necessário se torna que a norma estabeleça quem é o respetivo sujeito passivo, não esquecendo a fixação do sujeito ativo (pressuposto subjetivo). A prestação em que se traduz o imposto, por seu turno, depende da fixação do quantitativo- determinação da matéria coletável- sobre que se aplica a taxa. Determinada a prestação a realizar, deve proceder-se à extinção da respetiva obrigação, através do cumprimento, sendo o desenvolvimento de toda a atividade acompanhada pela proteção da lei quer em relação ao contribuinte (que pode pedir a revisão, reclamar, impugnar ou recorrer) quer no respeitante à pessoa a quem é devido o imposto (que deve fiscalizar o cumprimento dos deveres, recorrer aos tribunais, aplicar sanções ou provocar a sua aplicação). Todos estes aspetos são regulados pelas normas fiscais que integram o código tributário.

A elaboração deste trabalho tem como principal objetivo descrever as atividades/tarefas realizadas na empresa durante o período de estágio, e também o debruçar sobre um tema apreendido no estágio.

Já mencionei anteriormente, que o meu principal objetivo em realizar este estágio foi o consolidar dos conhecimentos apreendidos na teoria (nas aulas), pois esta área é uma área muito vasta, com muitíssimas temáticas. Houve temas que na empresa onde estagiei, não pude de certa forma praticar, pois, apesar de ser uma empresa direcionada essencialmente para clientes estrangeiros, não é propriamente dita uma empresa internacional, que eu pudesse por em prática tarefas no âmbito da fiscalidade internacional.

O período de estágio decorreu entre Janeiro e Agosto do presente ano, num total de 1260 horas, como o previsto no regulamento de estágio.

O estágio foi realizado numa empresa de consultadoria fiscal, a Global Vista consultadoria fiscal, LDA em Armação de Pera, no concelho de Silves.

O Supervisor do estágio é o Dr. António Grade, Contabilista Certificado e sócio e gerente da empresa. Durante este período foi o Dr. António Grade que me distribuiu as tarefas a desempenhar, que me

---

(1) paragrafo retirado do manual de Direito Fiscal de Manuel Pires e Rita Calçada Pires, 2012 5ª edição, corrigido e aumentado.

ensinou, que me esclareceu muitas dúvidas, e que me avaliou, não só na aprendizagem, como também nas tarefas que desenvolvi.

A orientação do estágio teve a cargo da professora Doutora Leonor Salsa, e teve como função subscrever e orientar em conjunto com o supervisor, o plano de atividades que tracei com o excelente auxílio dos dois, plano esse que foi submetido à direção do curso do mestrado em fiscalidade, para aprovação. É também de esclarecer que, a Doutora Leonor Salsa, ao longo do estágio, acompanhou, apoiou e auxiliou na elaboração deste relatório.

O relatório inicia-se com a caracterização da entidade onde decorreu o estágio, onde irei abordar a caracterização interna e a envolvente externa da empresa (o enquadramento geográfico da região: Algarve; traços gerais do concelho de silves; inovação e competitividade empresarial; a hierarquização da empresa; valores; missão; visão; objetivos gerais da organização; fatores críticos de sucesso e eixos estratégicos).

De seguida, irei traçar os objetivos do estágio na instituição e descrever as tarefas desenvolvidas neste período, também irei abordar, de forma leve e rápida, antes de passar ao tema principal a desenvolver, a fiscalidade na União Europeia, as regras comuns em matéria de tributação de bens e serviços e por fim a evasão e a fraude fiscal. Irei elaborar resumidamente um calendário fiscal anual para que se possa ficar com a perceção das datas mensais das obrigações fiscais, quer das empresas, quer da pessoa singular.

Por fim, irei analisar, descrever e debater o tema principal deste trabalho, o procedimento tributário (procedimentos de avaliação da matéria coletável e garantias impugnatórias do contribuinte e no procedimento tributário).

#### **Procedimentos de avaliação da matéria coletável:**

Por norma, a matéria tributável é avaliada e calculada segundo critérios próprios de cada tributo, e visa a determinação do valor real dos rendimentos ou bens sujeitos a tributação. Nos casos em que este método de avaliação não permita, quer a veracidade das declarações dos rendimentos apresentados, quer os rendimentos não declarados, a AT procede com o método da avaliação indireta.

A aplicação desta avaliação aos casos de manifestação de fortuna e o paralelismo do regime nos preços de transferência.

O procedimento de revisão da matéria coletável (artigo 91º da LGT) é um meio de garantia para que o contribuinte possa, caso não concorde com o valor da matéria coletável ou com a verificação dos pressupostos que permitem que tenha lugar a avaliação indireta, e as suas formalidades e prazos.

Finalmente, e de uma importância extrema para os contribuintes, irei enumerar e analisar as garantias impugnatórias à disposição do contribuinte no procedimento tributário e, os princípios gerais que estão na base do procedimento tributário.

#### **Garantias impugnatórias no procedimento tributário:**

A reclamação graciosa (artigos 70º e ss do CPPT), formalidades, prazo geral e prazos especiais para cada imposto; o recurso hierárquico ( artigos 66º e 67º do CPPT e 80º da LGT), formalidades e prazos; O procedimento contraditório próprio (artigo 64º do CPPT) e a revisão do ato tributário (artigo 78º da LGT).

## 1. CARACTERIZAÇÃO INTERNA E ENVOLVENTE EXTERNA

### 1.1– Caracterização da entidade de acolhimento

#### 1.1.1.–Enquadramento geográfico da região Algarve

O Algarve é uma região constituída por um único distrito (Faro), constituído por 16 municípios e por 84 freguesias. Tem uma superfície próxima dos 5 mil km<sup>2</sup>, o que corresponde a 5% do território nacional.

O Algarve tornou-se numa das regiões mais desenvolvidas do país, onde as oportunidades e a qualidade de vida oferecidas contribuíram para que se tornasse na região mais atractiva em termos demográficos.

O desenvolvimento da região significou também uma exploração parcelar das suas potencialidades, conduzindo, por um lado, ao declínio de todas as actividades não directamente relacionadas com o turismo e a construção civil e, por outro, a uma grande concentração espacial da economia, com a ocupação intensa de parte da faixa litoral e o abandono da Serra e boa parte do Barrocal.

#### 1.1.2. – Traços gerais do Concelho de Silves

Silves é uma cidade portuguesa no Distrito de Faro, região e sub-região do Algarve, com cerca de 11.000 habitantes. Silves já foi capital do Algarve, mas perdeu esse estatuto, em parte, devido ao assoreamento do rio Arade. É sede de um município com 680,02 km<sup>2</sup> de área e 37 126 habitantes, subdividido em 8 freguesias.

Tabela: População do concelho de Silves entre 1801 a 2016.

População do concelho de Silves (1801-2016)								
1801	1849	1900	1930	1960	1981	1991	2001	2016
10 509	15 509	29 598	34 461	33 368	31 389	32 924	33 830	37 126

As freguesias de Silves são as seguintes: Alcantarilha, Algoz, Armação de Pêra, Pêra, São Bartolomeu de Messines, São Marcos da Serra, Silves e Tunes.

Armação de Pêra é uma freguesia portuguesa do concelho de Silves, com uma área de 9,15 km<sup>2</sup> e 4 867 habitantes (2016), tendo assim uma densidade populacional de 531,9 hab/km<sup>2</sup>.

#### 1.1.3.–Inovação e competitividade empresarial

O tecido económico do Algarve assenta em três setores chave: o turismo, que integra o alojamento e a restauração, a construção civil e o comércio por grosso e a retalho. Estes setores de atividade são nucleares no Algarve, quer pelo pessoal que empregam, quer pela riqueza que geram. A atividade económica do Algarve não se esgota no entanto nestes setores, assumindo igualmente lugar de destaque as atividades ligadas à indústria, à agricultura e à pesca, embora apresentando uma tendência para a perda de importância relativa na economia regional. A par destas atividades económicas, com tradicional relevância no Algarve, têm vindo a assumir gradualmente um papel de destaque em outras atividades, tais como a imobiliária, o agro-alimentar e a biotecnologia.

Analisando o tecido empresarial da região, constata-se uma diminuta dinâmica de inovação, mesmo em setores nucleares como o comércio, a restauração, alojamento e a construção civil. Se a estes dados adicionarmos a conjuntura económica menos propiciadora à introdução de mudanças, associada à resistência manifestada por uma parte significativa dos empresários da região, muito focalizados no lucro imediato e pouco propensos a assumir os riscos decorrentes da inovação, podemos estar na presença de um contexto empresarial que tende a estagnar e a perder de forma consistente competitividade.

#### 1.1.4.– Do estágio

A organização onde se realiza o estágio é a Empresa Globalvista – Consultadoria Fiscal, Lda.

A Empresa é caracterizada por Global Vista – Consultadoria Fiscal Lda.

Edifício Alto dos Navegantes, Bloco A, Loja A 8365-149 - Armação de Pêra

##### **Actividade:**

Prestação de serviços nas áreas de consultadoria fiscal económica e financeira; contabilidade; gestão de recursos humanos e saúde prevenção e bem-estar.

##### **Valores:**

- Responsabilidade
- Alegria
- Rigor
- Equidade

##### **Missão:**

Disponibilizar um conjunto de serviços aos seus clientes onde o profissionalismo, a qualidade, a dedicação, a confiança, a excelente técnica e a motivação dos seus profissionais assumem um papel preponderante no alcance do seu objectivo maior – a plena satisfação dos seus clientes.

##### **Visão:**

Ser reconhecida como uma empresa de excelência e destacando-se no mercado pelos padrões éticos e competências profissionais.

##### **Objectivos gerais da organização:**

- Obter anualmente viabilidade económica de 3%, através da promoção dos serviços prestados;
- Maximizar 5 % valor até final de 2017;
- Melhorar em 10% os recursos financeiros a curto e médio prazo (2018);
- Atrair, reter e satisfazer clientes. Fidelização de 80% dos clientes e captação de 20% de novos até 2018.

##### **Factores críticos de sucesso:**

- Equipa competente e motivada;
- Bom conhecimento do mercado;
- Aumento da satisfação dos clientes.

##### **Eixos Estratégicos:**

- Aumentar a eficiência dos recursos humanos, investindo na formação e na melhoria contínua;
- Consolidar algumas das melhores práticas e divulgá-las internamente;
- Promover orientação para o cliente, considerando a abrangência dos serviços a prestar;
- Cumprir os requisitos legais de funcionamento;
- Implementar a prestação de serviços externos de Segurança, Higiene e Medicina no Trabalho.

### Historial da Organização:

Tendo iniciado a sua actividade em 1987 como trabalhador independente, Heinz Dieter Huenermund, consultor fiscal, chamado em Portugal "Técnico Oficial de Contas", registado na Câmara dos consultores fiscais em Colónia- Alemanha e Lisboa (Câmara dos Técnicos Oficial de Contas), propôs-se a expandir o negócio da Alemanha para Portugal, criando um escritório para apoio a todos os clientes alemães que pretendessem abrir o seu próprio negócio em Portugal, não havendo um apoio técnico para o efeito. Todavia, confrontou-se com inúmeras dificuldades, nomeadamente nos aspectos jurídicos e linguísticos, como cidadão alemão. Em 2004, constituiu a empresa Global Vista – Consultadoria Fiscal, Lda; sediada em Armação de Pêra, sendo a sua actividade, a prestação de serviços nas áreas de consultadoria fiscal económica e financeira; contabilidade e actividade afins; gestão de recursos humanos. É uma empresa de sistema aberto, onde cada colaborador é responsável por uma determinada carteira de clientes.

Tendo-se orientado para um nicho de mercado específico, os clientes de nacionalidade alemã, com empresas sediadas em Portugal ou com actividades em nome individual.

Apresentando-se da seguinte forma a sua hierarquização:

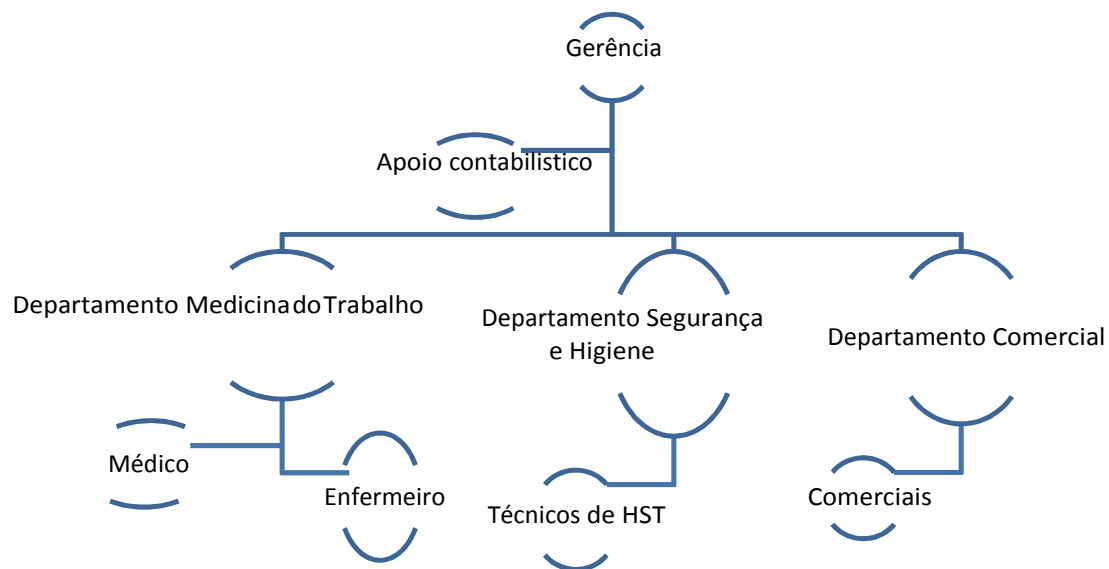


Figura: Organograma da Empresa.

A figura seguinte representa a caracterização do efectivo da Empresa Global Vista Lda, em 2016.



Figura: Gráfico representativo do efetivo da Global Vista Lda, em 2016.

Na figura acima podemos verificar que existem na Global Vista seis categorias profissionais. Sendo o efectivo composto por três CC (Contabilista certificado), três Técnicos de Contabilidade, um Médico do Trabalho, um Enfermeiro do Trabalho, dois Técnicos de HST e um Comercial, compondo um total de onze efectivos.

A figura que se segue representa o nível de escolaridade do efetivo da Empresa Global Vista Lda, em 2016.

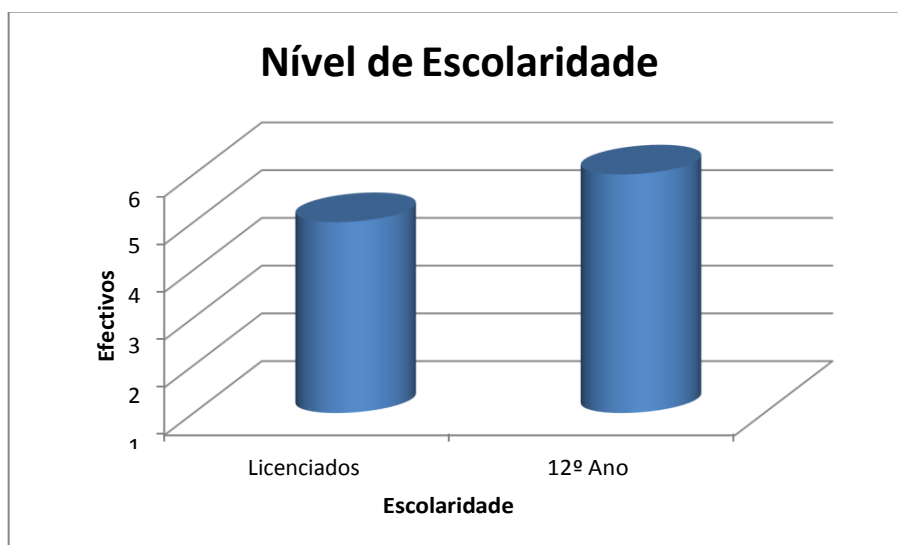


Figura: Gráfico representativo do nível de escolaridade dos trabalhadores da Global Vista Lda, em 2016.

Na figura acima podemos observar que existem na Global Vista dois níveis de escolaridade (Licenciatura e 12.º ano), distribuídos em cinco pessoas com licenciatura específica para a função, e seis com o 12.º ano.

A figura seguinte representa a distribuição percentual da antiguidade dos trabalhadores da Empresa.

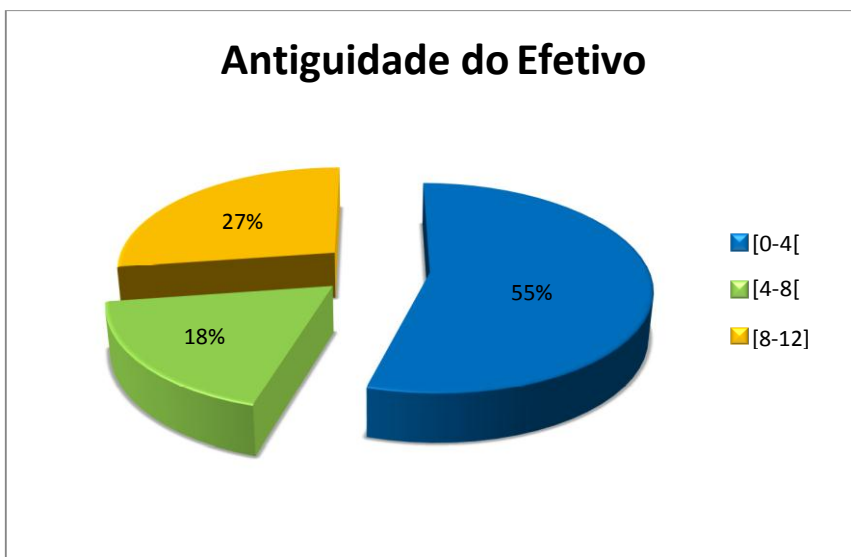


Figura: Distribuição percentual da antiguidade dos trabalhadores da Global Vista Lda, em 2016.

Observando a figura acima podemos verificar que 55% dos trabalhadores efectivos têm uma antiguidade de [0-4[ anos, representando seis trabalhadores (um CC, um Médico do Trabalho, dois Técnicos de HST, um Enfermeiro do Trabalho e um Comercial), 27% dos efectivos têm uma antiguidade de [8-12] anos, o que representa três trabalhadores (um CC e dois Técnicos de Contabilidade), e 18% representam uma antiguidade de [4-8] anos, composto por dois trabalhadores (um CC e um Técnico de Contabilidade).

A figura que se segue representa as idades do efectivo da Empresa, em 2016.

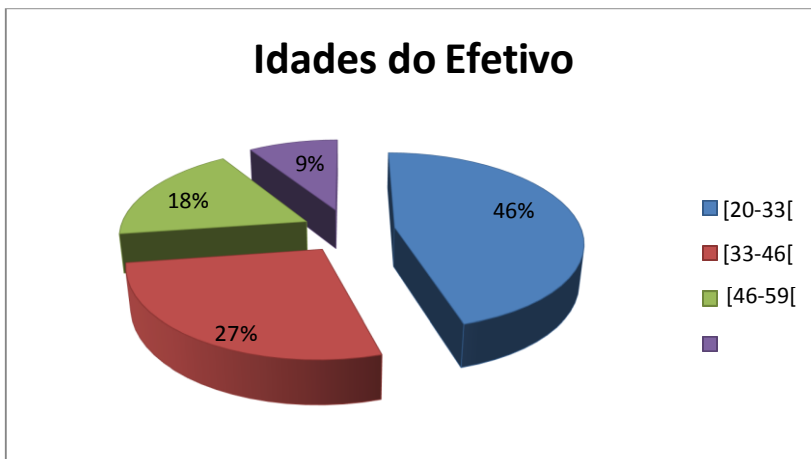


Figura: Distribuição percentual das idades do efectivo da Global Vista Lda, em 2016.

Verificando a figura acima podemos observar que, 46% dos funcionários da empresa têm idades compreendidas entre [20-33] representando cinco trabalhadores (um CC, um técnico de contabilidade, um enfermeiro, um comercial e técnico de HST), 27% têm idades entre [33-46] sendo três trabalhadores (um CC, um técnico de Contabilidade e um Técnico Superior de HST), 18% entre [46-59] representando dois tuamos (um Médico do trabalho e um técnico de contabilidade) e 9% entre [59-72] correspondendo a um CC.

Contudo, podemos concluir através da representação gráfica que a Global Vista é uma empresa em que os seus colaboradores têm todas as competências técnicas para as funções, são experientes e maduros, pelo que dão à empresa uma estabilidade e confiança aos seus clientes na sua área de negócio.

O perfil do consumidor alvo para a Global Vista é um cliente exigente, que olhe para nós como parceiros do seu negócio, e que partilhe connosco os seus problemas e os seus sucessos.

O objectivo maior da empresa será manter o seu *core business* na área de contabilidade e serviços de consultadoria fiscal.

## 2. OBJETIVOS DO ESTÁGIO NA INSTITUIÇÃO

O objetivo geral da realização deste estágio é por em prática todos os conhecimentos apreendidos no 1º ano do curso de mestrado em fiscalidade. Ficar a conhecer e perceber toda a temática da área em questão, o paralelismo desta com áreas afins e conexas.

O objetivo em termos pessoais é, além de necessitar para em termos de profissão interligar as duas áreas é, também vir a ingressar no mundo da fiscalidade e exercer o cargo de jurista/fiscalista numa empresa multinacional onde me possa dedicar á fiscalidade internacional, ao planeamento fiscal, á evasão e fuga fiscais, ao procedimento e processo tributário e às infrações fiscais.

Gostaria também, e não menos do que a opção supra referida, ingressar numa carreira de inspetora tributária (cargo público) na Autoridade tributária e aduaneira.

Em termos de objetivos mais específicos na realização do presente estágio, foi conhecer a realidade de uma empresa de consultadoria fiscal e tudo o que nela se faz, desde a contabilidade das empresas, aos impostos a declarar e a pagar por parte dos clientes/contribuintes, ao procedimento e processo tributário que daí advém, o direito comercial e societário também faz parte, pois há sempre alterações, modificações, constituições, dissoluções de sociedades nas empresas dos clientes, fusões, cisões permutas de ações, entre outros tipos de reorganizações e reestruturações societárias e todas as obrigações fiscais daí decorrentes.

O conhecimento do código tributário e toda a legislação adequada para cada imposto (imposto sobre o rendimento, imposto sobre o património, imposto sobre o consumo de bens), os vários regimes existentes no código tributário, a aplicação da lei tributária aos casos concretos. Aplicar a lei tributária, no que diz respeito ao código de procedimento e processo tributário (CPPT), à lei geral tributária (LGT) e o regime geral das infrações tributárias (RGIT).

As tarefas desenvolvidas no estágio e descritas seguidamente potenciaram os objetivos supra.

## 3. DESCRIÇÃO DAS TAREFAS DESEMPENHADAS

- Arquivo de documentos nas pastas dos clientes (pasta da contabilidade, pasta de documentos e pasta ou dossier fiscal) para melhor perceber a dinâmica da empresa em relação aos conteúdos de fiscalidade.

O **dossier fiscal** deverá ser enviado até ao dia 15 de julho, constituição e entrega do processo de documentação fiscal referente ao ano anterior.

- Entrega online do **Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS)**:

- Sujeição e apuramento/categorias A, B, E, F, G e H;

- Realidades não sujeitas a IRS/rendimento coletável/taxas /deduções à coleta/regime dos residentes não habituais/manifestações de fortuna;

- Modelo 41 de IRS - declarações de retenção na fonte/crédito de imposto por dupla tributação internacional/pagamentos por conta/benefício fiscais;

- **Entrega online do Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC):**
  - Envio da declaração Modelo 22 relativa ao ano anterior;
  - Sujeições e isenções;
  - Apuramento do imposto/taxas/determinação do lucro tributável/gastos não dedutíveis/prejuízos fiscais/depreciações e amortizações/regime das perdas por imparidade e provisões/regime das mais-valias e das menos valias fiscais/tributação autónoma/regimes especiais/crédito de imposto por dupla tributação internacional/pagamentos por conta/pagamento especial por conta/pagamento adicional por conta/benefícios fiscais;
  
- **Entrega online do imposto sobre o valor acrescentado (IVA):**
  - Declarações periódicas ou trimestrais e declarações recapitulativas;
  - Principais regras de incidência/regras gerais de localização das operações/isenções incompletas e completas/taxas/dedutibilidade/obrigações declarativas/recuperação/reembolso/regimes especiais/regime de bens em circulação;
  
- **Entrega online à Segurança Social da declaração de remunerações (entrega até ao dia 10 do mês seguinte aquele a que dizem respeito):**
  - Incidência/taxas/regimes aplicáveis;
  
- **Informação empresarial simplificada (IES):**
  - Envio da IES, declaração anual, referente a 2015 e anexos aplicáveis.  
(declaração obrigatória enviada à Autoridade Tributária (AT), ao Instituto dos Registos e Notariado (IRN), ao Instituto Nacional de Estatísticas (INE), e ao Banco de Portugal (BP).
  
- **Fiscalidade Internacional:**
  - Convenções para evitar a dupla tributação/convenção modelo OCDE/medidas tendentes à eliminação de dupla tributação/lista de países com regimes de informação de tributação privilegiada/acordos de troca de informação em matéria fiscal;
  
- **Procedimento tributário:**
  - Reclamações gratuitas em sede de IMI, reclamações de contra ordenações em sede de regime dos bens em circulação (RBC);
  - Recurso hierárquico remetido ao diretor da alfândega de Faro por indeferimento de pedido de benefício fiscal de isenção de imposto sobre veículos (ISV), requerido para a importação/admissão de veículo.
  
  - Processo de execução fiscal (penhora de bens em execução fiscal pela A.T., notificação ao devedor e consequente pedido de pagamento em prestações pelo devedor para extinção da dívida, cf. artigos 188º e ss do CPPT);
  
- **Direito comercial e Societário:**
  - Fusões, cisões, constituição/dissolução/liquidação de Sociedades, modificação e alteração ao pacto social de sociedade por quotas e implicações fiscais.

#### 4. CALENDÁRIO FISCAL (OBRIGAÇÕES FISCAIS MENSAIS)

O calendário fiscal que abordo infra é o resumo anual de todas as obrigações fiscais decorrentes das empresas de contabilidade e fiscalidade, sendo que a empresa que realizei o estágio não é exceção. Contudo, não foram todas as obrigações fiscais que realizei como tarefas desenvolvidas durante o período que lá permaneci, embora tenha realizado uma grande parte delas, as que não consegui realizar foi-me dado o conhecimento do modo como se procedia para a sua realização.

Ainda de referir que existem outras obrigações fiscais mais específicas, mas que não irei referir e nem abordar, pois não são as obrigações mais comuns que estas empresas lidam no seu dia a dia, embora possam sempre a todo o momento deparar-se com elas e, por isso é necessário que estas empresas e as pessoas que nelas trabalham tenham um amplo conhecimento sobre todas as obrigações fiscais, mesmo as mais específicas.

##### Resumo anual:

**IVA** (envio da declaração mensal e anexos) – Até ao dia 10 de cada mês;

**IRS/IRC/Segurança Social** (declaração de rendimentos pagos e de retenções, contribuições sociais e de saúde e quotizações (trabalho dependente) referente ao mês anterior) – Até ao dia 10 de cada mês;

**IVA** (envio da declaração trimestral e anexos) – Até aos dias 15 de fevereiro, 15 de maio, 15 de agosto e 15 de novembro;

**IES/Declaração anual** (envio da IES/ declaração anual referente ao ano anterior) – Até ao dia 15 de julho;

**Dossier Fiscal** (constituição/ entrega do processo de documentação fiscal, referente ao ano anterior – Até ao dia 15 de julho;

**Preços de transferência** (organização da documentação relativa à política de preços de transferência, referente ao ano anterior) – Até ao dia 15 de julho;

**IRS/IRC/IS** (pagamento do IRC e IRS retidos e do imposto do selo) – Até ao dia 20 de cada mês;

**Segurança Social** (pagamento de contribuições) – Até ao dia 20 de cada mês;

**IVA** (envio da declaração recapitulativa mensal) – Até ao dia 20 de cada mês;

**IVA** (envio da declaração recapitulativa trimestral) – Até aos dias 20 de janeiro, 20 de abril, 20 de julho e 20 de outubro;

**IRS/IRC** (comunicação de rendimentos pagos, de retenções e deduções efetuadas, referentes ao ano anterior) – Até ao dia 20 de janeiro;

**IVA** (comunicação dos elementos das faturas - SAFT) – Até ao dia 25 de cada mês;

**IRS/IRC** (declaração de rendimentos pagos ou colocados á disposição de sujeitos passivos não residentes – modelo 30) – Até ao último dia de cada mês;

**IRS/IRC** (declaração de rendimentos pagos e de retenções, deduções, contribuições sociais e de saúde e quotizações, referentes ao ano anterior, exceto trabalho dependente- modelo 10) – Até ao dia 19 de fevereiro;

**IRS/IRC** (comunicação de rendimentos pagos e retenções efetuadas a taxas liberatórias, referente ao ano anterior – modelo 39) – Até ao dia 29 de fevereiro;

**IRC** (pagamento especial por conta) – Até aos dias 31 de março e 31 de outubro;

**IMI** (pagamento do imposto municipal sobre imóveis) – Até aos dias 30 de abril, 31 de julho e 30 de novembro;

**IRC** (envio da declaração modelo 22 relativa ao ano anterior, pagamento do IRC, da derrama e da derrama estadual) – Até ao dia 31 de maio;

**IRC** (pagamento adicional por conta) – Até aos dias 31 de julho, 30 de setembro e 15 de dezembro;

**IRC** (pagamento por conta) – Até aos dias 31 de julho, 30 de setembro e 15 de dezembro;

**IRC/IRS** (comunicação de rendimentos isentos, dispensados de retenção ou com redução de taxa, pagos no ano anterior) – Até ao dia 31 de julho;

**IRC** (comunicação da identificação e país ou jurisdição fiscal da entidade reportante do grupo - informação financeira e fiscal dos grupos multinacionais – Até ao dia 31 de dezembro;

**Planeamento fiscal** (comunicação, por promotores de esquemas e atuações de planeamento fiscal propostos/acompanhados – Nos 20 dias subsequentes ao termo do mês a que respeitam;

**Planeamento fiscal** (comunicação, por utilizadores de esquemas e atuações de planeamento fiscal adotados – Até ao fim do mês seguinte em que forem adotados;

**IUC** (pagamento do imposto único de circulação) – Até ao último dia do mês da matrícula;

**IVA** (comunicação dos elementos dos documentos de transporte) – Comunicação prévia ou até ao 5º dia útil seguinte, consoante a via de comunicação utilizada;

**Segurança Social** (comunicação da admissão de novos trabalhadores) – Nas 24 horas anteriores ao início de produção de efeitos do contrato de trabalho;

**Segurança Social** (comunicação da cessação de trabalhadores) – Até 30 dias seguintes á cessação;

## 5. A FISCALIDADE NA UNIÃO EUROPEIA

A União europeia (UE) não tem responsabilidades diretas em matéria de fixação das taxas de tributação e de cobranças de impostos. O montante dos impostos que terá de pagar é, por conseguinte, decidido pelo governo do seu país e não pela UE.

A UE supervisiona as regras nacionais em matéria de fiscalidade e de forma a garantir que:

- São compatíveis com a promoção do crescimento económico e a criação de emprego;
- Não impedem a livre circulação de bens, serviços e capitais no mercado único europeu;
- Não conferem às empresas de um país vantagens competitivas desleais em relação às dos outros países;
- Não discriminam os consumidores, os trabalhadores ou as empresas de outros países da UE

Além disso, a UE só pode tomar decisões em matéria fiscal se estas forem adotadas por unanimidade pelos estados membros, garantindo assim que os interesses de cada país são tidos em conta.

Quanto às receitas fiscais, a UE não tem qualquer palavra a dizer sobre a forma como os países aplicam as suas receitas fiscais. No entanto, devido à interdependência crescente das economias, se os países gastarem demasiado e se endividarem excessivamente, poderão por em risco a estabilidade da zona euro e o crescimento económico de outros países da UE.

A fim de minimizar este risco, os países da UE procuram coordenar as suas políticas económicas, nomeadamente com base em recomendações da Comissão. Algumas destas recomendações dizem respeito a políticas fiscais nacionais, a fim de as tornar mais justas, mais eficientes e mais favoráveis ao crescimento

Os impostos sobre os rendimentos das pessoas singulares e coletivas são da competência dos governos nacionais. Porém ao abrigo das regras da UE, não deveriam criar barreiras á mobilidade na Europa. As pessoas que se deslocam além-fronteiras para outro país da UE ou as empresas que investem além-fronteiras podem ter que pagar impostos em dois ou mais países ou debaterem-se com regras administrativas complicadas.

Existem tratados entre a maioria dos países europeus destinados a eliminar a dupla tributação, que, no entanto, podem não abranger todos os impostos ou todas as situações transfronteiras ou não ser aplicados efetivamente na prática. A comissão dispõe de vários meios de ação para resolver estes problemas, que vão da proposta de soluções coordenadas aos governos até ao recurso a ações judiciais no caso de haver discriminação ou infrações á legislação da UE.

### 5.1 Regras comuns em matéria de tributação de bens e serviços

O mercado único autoriza o comércio livre de bens e serviços além-fronteiras na UE. Para facilitar a vida das empresas e evitar distorções de concorrência, os países da UE concordaram em tornar mais próximas as regras aplicáveis em matéria de tributação de bens e serviços.

Foram adotadas taxas mínimas de tributação em matéria de IVA e de impostos especiais de consumo, bem como regras relativas à aplicação destas taxas. Os governos têm toda a liberdade para aplicar taxas nacionais superiores às taxas mínimas da UE.

A comissão está atualmente a trabalhar na reforma do regime de IVA da UE, com o objetivo de simplificar, de lhe conferir uma maior imunidade contra a fraude e de aumentar as receitas que proporciona aos governos nacionais.

## 5.2 Evasão e fuga fiscais

A legislação em matéria de fiscalidade de um determinado país não deve permitir que os cidadãos fujam aos impostos noutro país. Uma vez que a evasão e fuga fiscais são fenómenos transnacionais, é indispensável agir à escala da UE.

Neste domínio, registaram-se progressos significativos nos últimos anos. A UE adotou um plano de ação e diversas medidas, estando atualmente a preparar outras, nomeadamente regras relativas ao intercâmbio de informação entre os países e um mecanismo de reação rápida contra a fraude em matéria de IVA.

Além disso, a UE presta especial atenção ao estabelecimento de regras equitativas no domínio da tributação das empresas. As lacunas entre os regimes fiscais de diferentes países permitem a certas empresas praticar um planeamento fiscal agressivo a fim de minimizar os respetivos encargos fiscais. A coordenação estreita e o intercâmbio de informação entre administrações fiscais têm por objetivo prevenir estas situações.

Compete aos governos nacionais assegurar que os regimes fiscais nacionais são abertos e equitativos e não são concebidos para atrair empresas estrangeiras de forma desleal ou diminuir a matéria coletável noutros países. Para este efeito, os governos assinaram um código de conduta no qual se comprometem a não adotar tais práticas.

No código tributário vem plasmado o decreto Lei nº 29/2008, de 25 de fevereiro que estabelece os deveres de comunicação, informação e esclarecimento à administração tributária sobre os esquemas propostos ou atuações adotadas com o objetivo de combater o planeamento fiscal abusivo e desta forma combater também e por consequência evitar a evasão e a fuga fiscal.

## 6. PROCEDIMENTOS DE AVALIAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

### 6.1 A AVALIAÇÃO DIRETA (AD)

A matéria tributável é avaliada ou calculada diretamente segundo os critérios próprios de cada tributo, só podendo a Autoridade Tributária proceder a avaliação indireta nos casos e condições expressamente previstos na lei, cf. Art 81º da Lei geral tributária (LGT).

A avaliação direta prevista nos artigos 81º a 86º da LGT, visa a determinação do valor real dos rendimentos ou bens sujeitos a tributação. Esta avaliação compete à autoridade tributária (AT), e nos casos de autoliquidação, ao sujeito passivo. A avaliação dos rendimentos ou valores sujeitos a tributação baseia-se em critérios objetivos. Quando o sujeito passivo proceda á autoliquidação, deve esclarecer, quando solicitado pela AT, os critérios utilizados e a sua aplicação na determinação dos valores que declarou. A fundamentação da avaliação contém obrigatoriamente a indicação dos critérios utilizados e os fatores que ponderou e que influenciaram a determinação do resultado, cfr. Artigos 82º, 83º e 84º da LGT. A avaliação indireta é subsidiária da avaliação direta. Já em termos de impugnação judicial, a avaliação direta é suscetível, nos termos da lei, de impugnação contenciosa direta. A impugnação da avaliação direta depende do tamanho dos meios administrativos para a sua revisão cf. Artigo 86º da LGT.

#### Em Suma:

- A matéria coletável á a que consta das declarações dos contribuintes;
- Difere de tributo para tributo;
- A administração tributária tem poderes de controlo e correção das declarações;
- A avaliação direta é feita pela administração tributária e, nos casos de autoliquidação, pelo sujeito passivo.

### 6.2 A AVALIAÇÃO INDIRETA (AI)

A avaliação indireta (AI) do contribuinte surgiu no sistema fiscal português depois da introdução do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) pela reforma fiscal de 1989, em virtude de uma consciencialização de possível existência de fuga fiscal.

Nos casos em que a avaliação direta (AD), através da declaração do contribuinte não era suficiente ou mesmo impossível, por existirem elementos, foi necessário prever e criar um método de avaliação que permitisse apurar quer a veracidade das declarações de rendimentos apresentados pelo contribuinte, quer os rendimentos não declarados.

Neste processo de avaliação indireta o imposto é liquidado com base num rendimento, porque é nos impostos sobre o rendimento que este regime tem uma significativa aplicabilidade. É na AI que a administração tributária, ao abrigo do princípio da investigação, para aferir a verdadeira situação material do contribuinte, apura os rendimentos mediante os elementos que tiver à disposição, fornecidos ou não pelo contribuinte, mas este procedimento torna a avaliação mais permeável à ocorrência de erros pois os seus critérios são dotados de uma significativa margem de subjetividade a conseguir-se criar um sistema suficientemente eficiente e justo para que possa permitir determinar os casos ilegais e corrigi-los, sendo disponibilizados por parte da AT meios necessários ao contribuinte para uma defesa conveniente e atempada dos abusos de fiscalização e correção.

O método de avaliação indireta (AI) rege-se por diversos princípios, o da tipicidade que assenta na esfera da incidência tributária e decorre do princípio da legalidade previsto no artigo 8º da LGT, onde se determina que todos os elementos essenciais da relação jurídico-tributária terão que ser necessariamente objeto de tipificação em sede de lei formal. Sendo este princípio (o da tipicidade) que determina a base da incidência, visa assim garantir a segurança jurídica do contribuinte ao impor que para a liquidação de um imposto cuja avaliação seja efetuada por forma direta ou indireta, seja necessária a existência de um facto tributário previamente tipificado na lei.

A AI rege-se ainda por outros dois princípios cruciais e complementares (artigo 100º). O primeiro atribui à AT o ónus da prova quanto à existência e à quantificação do facto tributário. O segundo transfere o ónus da prova para o contribuinte quando se verifica a impossibilidade de tributação com base na declaração do sujeito passivo e se procede AI, caso em que incumbe ao contribuinte demonstrar que houve erro ou manifesto excesso na matéria tributável quantificada.

O processo de apuramento do imposto, principalmente neste método de avaliação, deve ser justo, claro, objetivo, transparente e preciso. No entanto, no processo de aplicação dos métodos de avaliação indireta, o imposto é liquidado com base num rendimento que não se constatou e quantificou diretamente pelas regras legais, mas sim pela forma de indícios que podem ou não ser coincidente com a verdadeira realidade. Este processo quer-se e deverá ser mais próximo do outro, de avaliação direta, sendo que, sempre que não se puder basear a existência ou a quantificação de uma obrigação fiscal nos elementos fornecidos voluntariamente pelo sujeito passivo, a avaliação terá que ser feita nos termos dos artigos 87º, 88º e 89º da LGT.

- **APLICAÇÃO AOS CASOS DE MANIFESTAÇÃO DE FORTUNA**

Cabe à autoridade tributária (AT) a deteção dos indícios fundados de violação dos deveres de cooperação que tornavam suspeita a declaração do sujeito passivo, principalmente através dos casos de sinais exteriores de fortuna que não correspondam aos valores e patrimónios declarados. O regime introduzido no art. 89º A da LGT prevê a aplicação automática de métodos de avaliação indireta sempre que o contribuinte não declare possuir os bens elencados na tabela do nº 4 do art. 89º A da LGT ou quando este declare rendimentos que mostrem uma desproporção superior a 50% para menos, em relação ao padrão resultante da citada tabela. Ou seja, o legislador passou a criar presunções tipificadas na lei, de rendimentos para quem possua bens de determinado valor. Por isso, sempre que haja desvios injustificados a essas presunções, o contribuinte ficará sujeito à aplicação de métodos de avaliação indireta dos seus rendimentos, sem maior necessidade de justificação.

- **O PARALELISMO DO REGIME NOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS**

Para que possamos entender melhor esta temática é importante perceber que, quando falamos de preços de transferência, falamos dos preços dos bens e serviços que são faturados a uma subsidiária ou a outra sociedade do mesmo grupo empresarial. Uma vez que este preço não é negociado no mercado livre, é possível que se afaste do preço que pessoas/entidades independentes praticariam. A questão que recorrentemente se coloca na utilização dos preços de transferência é o facto de se proceder normalmente, através da política de preços praticada pelos contribuintes, a uma transferência indireta dos lucros de uns para outros, a fim de conseguirem uma redução da carga fiscal global.

- **Na análise do regime dos preços de transferência**

Quer estejamos perante a presença de uma correção efetuada ao abrigo dos preços de transferência, quer perante uma determinação da matéria tributável por métodos indiretos, recai sobre a administração fiscal um especial dever de fundamentação. Tal dever, nos preços de transferência, traduz-se na obrigatoriedade de descrever as relações especiais, indicar as obrigações incumpridas pelo sujeito passivo, aplicar os métodos de correção previstos na lei e quantificar os respetivos efeitos (artigo 77º nº3 da LGT). Por sua vez, a fundamentação da tributação por métodos indiretos tem de enunciar os motivos da impossibilidade da comprovação e quantificação direta e exata da matéria tributável, o afastamento da matéria tributável do sujeito passivo dos indicadores objetivos da atividade de base científica (assim como as razões da não aceitação das justificações do contribuinte), os bens cuja propriedade ou fruição a lei considera manifestações de fortuna, a sequência dos prejuízos fiscais relevantes, bem como os critérios utilizados nessa avaliação cf. Artigo 77º nº 4 e 5 da LGT.

A falha de qualquer um destes requisitos, em qualquer dos casos corresponde a uma falta de fundamentação, capaz de anular o ato tributário.

Outra semelhança que podemos identificar consiste na existência de um fundamento comum: O combate à evasão fiscal (Portaria 1446-C/2001, de 21 de dezembro). Desta forma, conseguimos identificar uma similitude entre as duas figuras, embora tenham tipos de defesa distintos disponíveis ao contribuinte.

Tanto na avaliação indireta (AI), como nos preços de transferência a AT procura determinar o valor dos rendimentos ou dos bens tributáveis do sujeito passivo a partir de uma declaração presumivelmente verdadeira. Na primeira, ao verificar a existência de discrepâncias entre a declaração do contribuinte e a realidade tributável, corrige a matéria tributável a partir de indícios, presunções ou outros elementos de que disponha. Na segunda, aquando da verificação das operações realizadas pelos contribuintes ligados por relações especiais, que não respeitam a condições de mercado, provocando aumentos ou reduções anómalas ou intencionais da matéria coletável, a AT procede do “preço” declarado pelo sujeito, para um “valor “que calcula como o justo ou adequado.

- **PROCEDIMENTO DE AVALIAÇÃO INDIRETA**

O procedimento de avaliação indireta, assenta nas regras e pressupostos enunciados nos artigos 81º a 94º da LGT, o procedimento de avaliação em geral (artigos 81º a 86º da LGT), e o procedimento de avaliação indireta em especial (artigos 87º a 94º da LGT).

- **Realização da avaliação indireta:**

Esta avaliação só pode efetuar-se em caso de:

- **Regime simplificado de tributação;** (artigo 87º nº 1 al. a) da LGT)
- **Impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata** dos elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável de qualquer imposto; (artigos 87º nº1 al. b) e 88º da LGT)
- **A matéria tributável do sujeito passivo se afastar, sem razão justificada, da que resultaria da aplicação dos indicadores objetivos da atividade de base técnico-científico;** (artigo 87º nº1 al. c) da LGT)
- **Os rendimentos declarados em sede de IRS se afastarem significativamente para menos sem razão justificada, dos padrões de rendimento que possam permitir as manifestações de fortuna;** (artigo 87º nº 1 al. d) da LGT)
- **Os sujeitos passivos apresentarem, sem razão justificada, resultados tributáveis nulos ou prejuízos fiscais durante 3 anos consecutivos;** (artigo 87º nº 1 al. e) da LGT)
- **Evidencia de manifestações de fortuna e outros acréscimos patrimoniais ou despesas não justificadas, incluindo liberalidades,** artigo 87º nº 1 al. d) e f) da LGT

**a) No regime simplificado (artigo 87º nº1 alínea a) LGT)**

O regime simplificado tem como características, ser opcional (nº 2 do artigo 81º); é um regime baseado em coeficientes; presunção de custos; presunção de um rendimento mínimo tributável (em IRS até 2009); não ser inconstitucional (nº 2 do artigo 104º da CRP).

Podem-se considerar vantagens na opção pelo regime simplificado, o aumento da equidade fiscal, o acréscimo da receita, a diminuição da carga burocrática que recai sobre a A.T. e, permitir a libertação de recursos dos serviços da Inspeção Tributária para outras tarefas.

O sujeito passivo pode, salvo nos casos de aplicação do regime simplificado de tributação, solicitar a revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos em requerimento fundamentado dirigido ao órgão de

administração tributária da área do seu domicílio fiscal, no prazo de 30 dias contados a partir da data da notificação da decisão e contendo a indicação do perito que o representa.

#### **Regime simplificado no IRS (artigos 28º e 31º do CIRS)**

O regime simplificado tem como características, ser opcional (nº 2 do artigo 81º CIRS); baseado em coeficientes; presunção de custos; presunção de um rendimento mínimo tributável (em IRS até 2009); não ser inconstitucional (nº 2 do artigo 104º da CRP).

Estão abrangidos pelo regime simplificado os sujeitos passivos que, no exercício da sua atividade não tenham ultrapassado no período de tributação imediatamente anterior, um montante líquido de rendimentos desta categoria de € 200 000 (artigo 28º nº 2 do CIRS).

Os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado podem optar pela determinação dos rendimentos com base na contabilidade. Esta opção deve ser formulada pelos sujeitos passivos:

- a) Na declaração de início de atividade;
- b) Até ao fim do mês de março do ano em que pretendam alterar a forma de determinação do rendimento, mediante a apresentação de declaração de alterações.

A determinação do rendimento tributável obtém-se através da aplicação dos coeficientes previstos no nº 1 do artigo 31º do CIRS

#### **Rendimento bruto (categoria B) menor ou igual a € 200 000 e não opção pelo regime de contabilidade**

##### **Regime simplificado no IRC (artigos 86º-A e 87º- B do CIRC)**

Podem optar pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que verifiquem, cumulativamente, as condições previstas no nº 1 do artigo 86º- A do CIRC.

A opção pela aplicação deste regime deve ser formalizada pelos sujeitos passivos:

- a) Na declaração de início de atividade;
- b) Na declaração de alterações a que se refere o artigo 118º, a apresentar até ao fim do 2º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar a aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável.

#### **b) Impossibilidade de determinação direta e exata da matéria tributável (artigo 87º nº 1 al. b) e 88º LGT)**

A hipótese de recurso à avaliação indireta constante da alínea b) do número 1 do artigo 87º da LGT, só terá, por regra aplicação relativamente aos contribuintes que exerçam uma atividade empresarial e cujo rendimento tributável deva ser determinado com base numa contabilidade organizada cf. Artigo 88º da LGT.

A impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata da matéria tributável, para efeitos de aplicação de métodos indiretos, referida na alínea b) do nº 1 do artigo 87º da LGT, pode resultar de anomalias e incorreções quando inviabilizam o apuramento da matéria tributável:

- a) Inexistência ou insuficiência de elementos da contabilidade ou declaração, falta ou atraso de escrituração dos livros e registos ou irregularidades na sua organização ou execução quando não supridas no prazo legal, mesmo quando a ausência desses elementos se deva a razões acidentais;
- b) Recusa de exibição da contabilidade e demais documentos legalmente exigidos, bem como a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação;
- c) Existência de diversas contabilidades ou grupos de livros com o propósito de simulação da realidade perante a administração tributária e erros e inexatidões na contabilidade das operações não supridos no prazo legal;

- d) Existência de manifesta discrepância entre o valor declarado e o valor de mercado de bens ou serviços, bem como de factos concretamente identificados através dos quais seja patenteada uma capacidade contributiva significativamente maior do que a declarada.

Já o artigo 90º do mesmo diploma legal, contém os elementos que é preciso ter em conta para a determinação da matéria tributável por métodos indiretos, quando há impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata da matéria tributável.

#### **c) Aplicação dos indicadores objetivos da atividade de base técnico-científica (artigo 87º nº 1 al. c) da LGT)**

Os pressupostos de aplicação encontram-se plasmados nos artigos 87º nº 1 al. c) e 89º da LGT. A aplicação de métodos indiretos com fundamentos na matéria tributável ser significativamente inferior à que resultaria da aplicação de indicadores objetivos de atividade de base técnico-científica só pode efetuar-se, para efeitos da alínea c) do artigo 87º, em caso do sujeito passivo não apresentar na declaração em que a liquidação se baseia, razões justificativas desse afastamento, desde que tenham decorrido mais de três anos sobre o início da sua atividade.

Os indicadores objetivos de base técnico-científica são definidos anualmente, nos termos da lei, pelo ministro das finanças, após a audição das associações empresariais e profissionais, e podem consistir em margens de lucro ou rentabilidade que, tendo em conta a localização e dimensão da atividade, sejam manifestamente inferiores às normais de exercício da atividade e possam, por isso, constituir fatores distorcidos da concorrência.

#### **Exemplo:**

**Anos N e N+1- desvios de 30%**

**Ano N+2- desvio de 15%**

**Ano N+3 e N+4- desvios de 30%**

Mesmo sendo a média dos desvios = 27%, em nenhum dos cinco anos haverá A.I., a não ser que se entenda a lei referir-se à média de três anos.

Se consecutivamente o desvio for de 15,1% em três anos, então já ocorrerá a A.I.

#### **d) Nas manifestações de fortuna (artigos 87º nº1 al.d) e 89º-A LGT)**

Quando a capacidade contributiva declarada não corresponder com a capacidade contributiva que o sujeito passivo revela, surge a possibilidade de recorrer à avaliação indireta. Atendendo no disposto do artigo 81º nº 1 LGT, a avaliação indireta é subsidiária da avaliação direta, só podendo ser efetuada nos casos previstos na lei. Estes casos são os elencados no nº 1 do artigo 87º do mesmo diploma legal:

- a) Regime simplificado de tributação, nos casos e condições previstos na lei;
- b) Impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável de qualquer imposto;
- c) A matéria tributável do sujeito passivo se afastar, sem razão justificada, mais de 30% para menos ou, durante três anos seguidos, mais de 15% para menos da que resultaria da aplicação dos indicadores objetivos da atividade de base técnico-científica referidos na presente lei;
- d) Os rendimentos declarados em sede de IRS se afastarem significativamente para menos, sem razão justificada, dos padrões de rendimento que razoavelmente possam permitir as manifestações de fortuna evidenciadas pelo sujeito passivo nos termos do artigo 89º-A;

- e) Os sujeitos passivos apresentarem, sem razão justificada, resultados tributários nulos ou prejuízos fiscais durante três anos consecutivos, salvo nos casos de início de atividade, em que a contagem deste prazo se faz do termo do terceiro ano, ou em três anos durante um período de cinco;
- f) Acréscimo de património ou despesa efetuada, incluindo liberalidades, de valor superior a 100. 000 euros, verificados simultaneamente com a falta de declaração de rendimentos ou com a existência, no mesmo período de tributação, de uma divergência não justificada com os rendimentos declarados;

Atendendo às alíneas d) e f) supracitadas, estão, desde logo, previstas como situações de recurso a avaliação indireta em que a capacidade declarada (ou não declarada, de todo) difere da capacidade manifestada: são as situações de manifestação de fortuna (al. d) e de acréscimos patrimoniais não justificados (al. f).

A tributação por avaliação indireta, por via das manifestações de fortuna, encontra desenvolvimento no artigo 89º-A LGT, que define com detalhe os seus requisitos e pressupostos, para além das próprias garantias dos contribuintes.

Há lugar a esta via de avaliação da matéria coletável no caso do sujeito passivo evidenciar uma ou mais das manifestações de fortuna tipificadas na lei, o valor das mesmas não ser conforme com o rendimento declarado e o contribuinte não provar ser outra a fonte dos recursos utilizados na sua aquisição (nomeadamente, herança ou doação, rendimentos que não esteja obrigado a declarar, aforro ou, mesmo recurso a crédito)

Este método de avaliação indireta tem uma particularidade pois a lei estabelece diretamente o valor do rendimento presumido (rendimento-padrão), o qual corresponderá a determinada percentagem do valor de cada uma das manifestações de fortuna. Por isso, não há, nem poderia haver uma fixação administrativa do rendimento coletável, pelo que não há também, qualquer procedimento dirigido á sua revisão (nº 7 do artigo 89º- A LGT in fine). À Administração Fiscal cabe provar a existência e valor das manifestações de fortuna (do facto indiciário). O sujeito passivo tem o ónus de ilidir a presunção de rendimento-padrão, a elisão dessa presunção acontecerá no próprio procedimento, na sequência de notificação feita ao sujeito passivo, prevista no nº 3 do artigo 89º-A LGT.

O recurso a esta via é justificado quer pelas necessidades de efetivação do princípio da capacidade contributiva, quer por objetivos de luta contra a fraude e á evasão fiscal, amplamente ligados ao chamado dever fundamental de pagar impostos, bem como as próprias necessidades reveladas por um Estado Fiscal como o nosso.

A decisão de avaliação da matéria coletável pelo método indireto constante deste artigo cabe recurso para o tribunal tributário, com efeito suspensivo, a tramitar como processo urgente, não sendo aplicável o procedimento constante do artigo 91º e ss da LGT.

#### **Exemplos 1 e 2 do nº 4 do artigo 89º-A LGT**

1. Um sujeito passivo adquiriu no ano de 2011, **um automóvel ligeiro de passageiros no valor de € 80.500. A sua declaração de rendimentos evidenciava € 17.500 de rendimento.** De acordo com a tabela do nº4 do artigo 89º-A LGT, **o rendimento padrão é de € 40.250 (50% do valor de € 80.500).**

Uma vez que existe uma desproporção superior a 50% entre o rendimento padrão e o rendimento declarado, é aplicado este método de avaliação. Assim, **a imputação na categoria G far-se-á pelo valor de € 40 250,00**

2. Se um sujeito passivo adquirir **um imóvel pelo preço de € 500.000 e declarar um rendimento anual de € 30.000, presume-se que o seu rendimento padrão é de € 100.000 e não de € 30.000. O rendimento padrão corresponderá a 20% do valor do imóvel. (20% de €500.000 = € 100.000).**

Caso o sujeito passivo declare rendimentos inferiores a metade do valor padrão estipulado, o valor que é tido em conta para a tributação é este último. O sujeito passivo pode recorrer a tribunal se não concorda com a tributação até 10 dias após a receção da notificação, ficando o pagamento suspenso até à decisão.

**e) prejuízos fiscais ou resultados tributáveis nulos (artigo 87º nº 1 al.e) da LGT)**

Recorre-se á avaliação por métodos indiretos, quando os sujeitos passivos, sem razão justificada, apresentarem resultados tributáveis ou prejuízos fiscais durante três anos consecutivos, salvo nos casos de início de atividade, em que a contagem deste prazo se faz do termo do terceiro ano, ou em três anos durante um período de cinco anos. Pois nestes casos é aceitável que nos primeiros três anos, a sua presumível experiência não lhe permita assegurar rentabilidade ou margem de lucro normal.

**f) acréscimo de património ou despesa superior a € 100.000 (artigo 87º nº 1 al. f) da LGT)**

O Acréscimo de património ou despesas efetuadas, incluindo liberalidades de valor superior a € 100.000, verificados simultaneamente com a falta de declaração de rendimentos ou com a existência, no mesmo período de tributação, de uma divergência não justificada com os rendimentos declarados, recorre-se também à avaliação por métodos indiretos, em que os critérios de fixação da matéria tributável estão previstos nos artigos 89º-A nº5 e 90º nº 1 da LGT.

**6.3 PROCEDIMENTO DE REVISÃO DA MATÉRIA COLETAVEL**

Quando falamos no procedimento de revisão da matéria coletável, falamos de um meio de garantia, em que o sujeito passivo quando não concorde com a verificação dos pressupostos que permitem que a avaliação indireta tenha lugar, ou com o valor da matéria coletável, possa através deste procedimento de revisão, regulado pelos artigos 91º e ss da LGT, solicitar a revisão da matéria tributável, sob pena de não o fazer, não poder lançar mão de um meio judicial (impugnação judicial) para reapreciação da questão em dúvida cf. Artigo 86º nº 5 da LGT.

Este pedido é feito através de requerimento fundamentado dirigido ao órgão da administração tributária da área do seu domicílio fiscal, a apresentar no prazo de 30 dias contados a partir da data da notificação da decisão e contendo a indicação do perito que o representa. O pedido tem efeito suspensivo da liquidação do tributo, artigo 91º nº 2 da LGT, ou seja, a liquidação só terá lugar depois de a quantificação ter sido confirmada ou feita nova fixação do valor para a decisão.

O objetivo do procedimento de revisão é a obtenção de um acordo entre o perito do contribuinte e o perito da administração tributária e a sua admissibilidade está condicionada á avaliação indireta motivada por uma das situações previstas nas alíneas b), c) ou/e e) do nº 1 do artigo 87º da LGT, com consideração dos critérios de quantificação previstos no artigo 90º da LGT.

- **Formalidades**

O pedido de revisão da matéria tributável deve obedecer aos requisitos gerais previstos no artigo 74º do CPA. Na falta de qualquer requisito, o pedido de revisão não pode ser suprido pela AT, será o requerente no prazo de 8 dias convidado a suprir as deficiências existentes (artigo 57º nº 2 e artigo 59º nº 3 al. d) da LGT e artigo 19º do CPPT), sob pena de não o fazer, o pedido de revisão deve ser indeferido.

O pedido de revisão deve ser formulado no prazo de 30 dias, como já foi referido, contados da data da notificação da fixação da matéria coletável.

No requerimento, o sujeito passivo indicará o perito que o irá representar.

Recebido o requerimento do pedido de revisão e, se estiverem reunidos os requisitos legais da sua admissão, o órgão da administração tributária designará no prazo de 8 dias, um perito da administração tributária que deverá preferencialmente ser um funcionário, que não tenha tido qualquer intervenção anterior no procedimento e marcará uma reunião entre este e o perito indicado pelo contribuinte, a realizar dentro do prazo de 15 dias (artigo 91º nº 1, 3 e 4 da LGT).

O procedimento é conduzido pelo perito da administração tributária, tendo o perito do contribuinte direito de acesso a todos os elementos que tenham fundamentado o pedido.

Esta reunião, no caso de haver faltas, só pode ser adiada por uma única vez, se a causa for a falta do perito do contribuinte e de na condição deste justificar a falta.

A não justificação da não comparência da segunda reunião vale como desistência do pedido (artigo 91º nº 5 da LGT).

O objetivo da reunião é que se chegue a um acordo sobre o valor da matéria coletável ou reconheçam não estarem verificados os pressupostos para a avaliação indireta. O acordo é vinculativo para ambas as partes, não podendo ser objeto de recurso judicial.

Na falta de acordo no prazo de 30 dias, o órgão competente para a fixação da matéria tributável, resolverá de acordo com o seu prudente juízo, tendo também em conta as posições de ambos os peritos. No caso de intervirem perito independente, a decisão deve obrigatoriamente fundamentar a adesão ou a rejeição total ou parcial, do seu parecer.

No caso de o parecer do perito independente ser idêntico ao parecer do perito do contribuinte e a A.T. resolver em sentido diferente, a reclamação graciosa ou a impugnação judicial têm efeito suspensivo, independentemente da prestação de garantia quanto à parte da liquidação controvertida (já assente) em que aqueles peritos estiveram de acordo cf. artigo 92º da LGT.

#### **Perito Independente** ( artigo 93º da LGT)

Surgiu a figura de perito independente como algo análogo à arbitragem, pois há muito que vem sendo necessário o recurso à arbitragem, como forma de resolução de disputas relativas à fixação da matéria coletável por avaliação indireta. A sua intervenção acontece quando solicitada pelo sujeito passivo no seu requerimento inicial. O perito independente tem o direito de estar presente no debate de fixação da matéria coletável.

Não havendo acordo entre os dois peritos, a principal consequência da intervenção de um perito independente é o facto de a lei obrigar o órgão decisor a ter presente o seu parecer. A decisão deve obrigatoriamente fundamentar a adesão ou rejeição, total ou parcial, do seu parecer cf. artigo 92º nº 7 da LGT. Embora, a experiência do perito independente tenha-se chegado cada vez mais à conclusão que é um fracasso e são cada vez mais escassos os casos em que é pedido a sua intervenção, uma das razões e porventura a principal é o custo da sua intervenção.

**A não apresentação do pedido de revisão**, resulta numa liquidação consequente com base na matéria tributável fixada, e **numa impossibilidade de o sujeito passivo poder vir a reclamar ou impugnar o ato com fundamento em erro nos pressupostos ou na quantificação da matéria tributável determinada por métodos indiretos.**

Mas o sujeito passivo, não apresentando o pedido de revisão, pode vir a impugnar o ato de liquidação consequente, embora a sua admissibilidade esteja condicionada à alegação de outra ilegalidade que não sejam os pressupostos ou a quantificação da matéria tributável por métodos indiretos, artigo 86º nº 4 e 5º da LGT.

## 7. GARANTIAS IMPUGNATÓRIAS DO CONTRIBUINTE NO PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO

- **Direito geral à informação**
  - Direito ao esclarecimento sobre a interpretação das leis tributárias e o modo mais seguro de lhes dar cumprimento (artigo 59º n.º 3 al. a), c) e f) da LGT);
  - Direito à informação sobre a fase em que se encontram as petições ou reclamações do contribuinte (artigo 67º n.º 3 al. a) e c) da LGT);
  - Direito à comunicação ao denunciado da existência, teor e autoria das denúncias dolosas não confirmadas (artigo 67º n.º 1 al. b) da LGT);
  - Direito ao acesso dos contribuintes aos processos individuais (artigo 59º n.º 3 al. g) da LGT);
  
- **Direito à informação prévia vinculativa (artigo 68º da LGT)**
  - Qualquer pessoa pode solicitar informação escrita sobre as consequências jurídico-fiscais de uma situação existente ou não;
  - Solicitada por via eletrónica;
  - A resposta é vinculativa para a administração fiscal.
  
- **Fiscalização por iniciativa do contribuinte (artigo 47º)**
  - Inicia-se com base no pedido do contribuinte ou de um terceiro, desde que invoque interesse legítimo;
  - Incide apenas sobre contribuintes com contabilidade organizada e visa a definição da respetiva situação tributária;
  - As conclusões da inspeção vinculam a Administração Tributária;
  - O efeito vinculativo da fiscalização pode ficar condicionado a autorização prévia para levantamento do sigilo bancário;
  - Pode haver deferimento da fiscalização, no caso de obstrução ilegítima do contribuinte à ação fiscalizadora;
  - Realizada no prazo de 60 dias da entrada do pedido. Paga taxa;
  - Não subsistiu quaisquer outros direitos impugnatórios.
  
- **Princípios gerais do procedimento tributário**

Os artigos 55º a 60º da LGT, mais concretamente os artigos 55º, 56º, 58º, 59º, 60º e 64º da LGT e os artigos 45º, 46º e 47º do CPPT enumeram princípios a que se submete o procedimento tributário. Princípios que são no geral comuns a todos os procedimentos administrativos.

O **princípio da decisão e da celeridade** está tipificado nos artigos 56º e 57º da LGT. O artigo 56º expressa o dever da administração tributária de se pronunciar sobre todas as questões da sua competência que lhes sejam apresentadas pelos contribuintes. O artigo 57º estipula o prazo para que o procedimento tributário deva estar

concluído (6 meses), devendo os atos do procedimento administrativo ser praticado no período de 10 dias. A celeridade deste procedimento denota-se através da definição de prazos para a caducidade de 4 anos para a liquidação (artigo 45º da LGT) e 8 anos para as dívidas fiscais (artigo 48º da LGT).

O **princípio da confidencialidade** (artigo 64º da LGT) protege os danos pessoais dos contribuintes, pois os funcionários, os dirigentes e agentes da administração tributária estão de certa forma obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes, salvo no caso do nº 2 do artigo 64º da LGT.

O **princípio do inquisitório** plasmado no artigo 58º da LGT, impõe o dever da A.T. efetuar todas as diligências necessárias à satisfação do interesse público e à descoberta da verdade material, não estando subordinada à iniciativa do autor do pedido.

Um dos princípios fundamentais do procedimento tributário é o **princípio da colaboração** tipificado no artigo 59º da LGT. O objeto deste é promover a colaboração entre a administração fiscal e os cidadãos.

#### **- O dever de esclarecimento e informação por parte da administração fiscal:**

Da parte da administração fiscal, o dever de colaboração começa por se traduzir no dever de esclarecimento e informação da generalidade dos contribuintes, por exemplo nas alíneas a), b), m) e n) do nº 3 do artigo 59º da LGT, dever esse que decorre diretamente do previsto no artigo 268º da CRP.

Da parte do contribuinte, o dever de colaboração dos sujeitos passivos cf. artigo 59º nº 4 da LGT, compreende em 1º lugar, o cumprimento das obrigações acessórias, hoje designadas por deveres de cooperação, estas obrigações tem uma crucial importância pois se houver ocultação ou dissimulação dos factos geradores de imposto, ou seja, invasão fiscal, o incumprimento poderá ser punido a título de contra ordenação ou mesmo coima.

O **princípio da boa-fé**, princípio estruturante de todo o sistema jurídico, a boa-fé está prevista no artigo 59º nº 2 da LGT, como uma regra de conduta que obriga e supostamente é seguida por ambas as partes, administração e contribuintes.

O **princípio da participação** previsto no artigo 60º da LGT, visa garantir a participação dos contribuintes nas decisões que lhe digam respeito, mediante o exercício do direito de audição, que pode ser requerido nas situações expressas no artigo 60º nº 1 da LGT.

#### **- Audição prévia**

A audição prévia do sujeito passivo, em direito fiscal assume essencialmente uma função garantista. O artigo 60º da LGT enumera os casos em que deve existir audição prévia.

O **princípio do contraditório previsto** no artigo 45º da LGT, muito parecido e interligado com o princípio da participação, mas muito mais aprofundado, visa igualmente a participação dos contribuintes no procedimento tributário, este princípio é crucial na formação da decisão nos termos da lei. O contribuinte tem este princípio ao seu dispor em todo o procedimento para que a decisão não seja feita só por parte da administração fiscal. O contribuinte é ouvido oralmente ou por escrito conforme o objetivo do procedimento.

No **princípio da proporcionalidade** deve-se recorrer a três elementos, segundo a construção clássica do conceito, a adequação, a necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Em relação ao elemento «adequação», uma medida não é aceitável se não for idónea para atingir o fim a que se propõe, segundo o critério da necessidade, uma medida não será aceitável se não for crucial e imprescindível para atingir o fim em vista, por último o critério da proporcionalidade em sentido estrito, segundo o qual a medida não será aceitável quando os inconvenientes que poderão advir deste critério superam os benefícios alcançados pela mesma.

### **7.1 Meios de recurso dos contribuintes:**

- **Meios gratuitos (reclamação gratuita** – recurso dos atos da administração tributária junto do seu autor/  
**recurso hierárquico** – o ato é contestado perante outro órgão, colocado em posição hierárquica superior ao que praticou o ato/ **Pedido de revisão da matéria coletável** – (artigo 91º da LGT), versa sobre a fixação da matéria coletável.

- Meios contenciosos- interferem numa instância independente da administração, os tribunais. (**impugnação judicial, dos atos da administração tributária** – destina-se a anular o ato da administração.)

## 7.2 Meios Graciosos

### Reclamação graciosa

A reclamação é um direito fundamental dos cidadãos na sua relação com a Administração tributária e é na constituição da República Portuguesa que se inicia esse direito, com o fundamento previsto no nº 4 do artigo 268º da CRP. Contudo, é na lei geral tributária e no código de procedimento e processo tributário que podemos ver afirmados todos estes direitos de reclamação de atos tributários, previstos nos artigos 54º nº 1 al. f), 56º, 60º, 86º e 100º da LGT e artigos 44º, 60º, 67º, 68º, 69º, 70º, 71º, 72º, 73º, 74º, 75º, 76º, 77º, 77º-A e 77º-B do CPPT.

Em tudo o que não se encontrar especificamente regulado nas leis fiscais, será de aplicação subsidiária o Código de procedimento administrativo (CPA).

O **procedimento de reclamação graciosa** só é utilizável quando esteja em causa a reapreciação de uma liquidação (incluindo a autoliquidação e as liquidações de retenção na fonte e de pagamentos por conta), esta visa a impugnação administrativa dos atos tributários, com base na sua ilegalidade. Com a reclamação, o resultado final pretendido é a anulação total ou parcial dos atos.

A reclamação pode ter como fundamento qualquer ilegalidade na liquidação.

A primeira parte do nº1 do artigo 70º do CPPT refere que a reclamação graciosa pode ser interposta com os mesmos fundamentos previstos para a impugnação judicial cf. prevê o artigo 99º do CPPT.

Estes fundamentos podem-se dividir em duas categorias, os fundamentos relativos a questões de facto (a errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários), e os relativos a questões de direito (a incompetência, a audiência ou vício de fundamentação legalmente exigida e a preterição de outras formalidades legais).

Todos estes fundamentos invocam vícios geradores de nulidade ou mesmo inexistência do ato reclamado e vícios de anulabilidade.

As reclamações e os recursos, salvo disposição em contrário, podem ter como fundamento a ilegalidade ou a inconveniência do ato administrativo impugnado. A reclamação graciosa pode ser interposta com os mesmos fundamentos previstos para a impugnação judicial, na qual se identifica o ato reclamado e a entidade que o praticou e se expõem as razões de facto e de direito que fundamentam o pedido.

As reclamações, em regra são dirigidas ao órgão periférico regional da Administração tributária e instruída pelo órgão periférico local da área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação.

- **Formalidades**

O requerimento inicial dos interessados deve ser formulado por escrito e conter os elementos previstos no artigo 74º nº1 do CPA, além de todos estes elementos, a petição terá ainda de mencionar o NIF do contribuinte cf. determina o artigo 9 do D.L. nº 463/79 de 30 de dezembro.

Deverá ser dirigido ao diretor de finanças territorialmente competente, e apresentado no serviço de finanças área do domicílio ou sede do contribuinte da situação dos bens ou da liquidação. Em caso de manifesta simplicidade, a reclamação poderá ser proferida oralmente pelo contribuinte, tendo que ser reduzido o escrito pelo órgão que recebeu a mesma, nos termos do nº 6 do artigo 70º do CPPT e do nº 3 do artigo 54º da LGT.

A reclamação pode igualmente ser enviada por transmissão eletrónica de dados cf. nº 7 do artigo 70º do CPPT.

Apresentada a reclamação, segue-se a fase instrutória (de organização do processo e, excecionalmente, de produção de prova complementar), a qual é da competência dos serviços de finanças (artigo 73º nº 2 do CPPT).

Depois, acontecerá a decisão, normalmente da competência do diretor de finanças, ao qual o processo é remetido. Contudo, quando haja uma previsão de uma decisão desfavorável, terá que acontecer a audição prévia do reclamante, cf. artigo 73º nº 5 do CPPT.

A competência da decisão pode ser delegada pelo dirigente máximo do serviço, o diretor de serviços ou diretor regional, em funcionários qualificados ou nos chefes dos serviços locais de finanças. A decisão do procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta e de explanação das razões de facto e de direito que a originaram, contendo as normas legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo. O artigo 77º nº 6 da LGT refere que a eficácia da decisão está dependente da sua notificação ao interessado. Em relação á definitividade dos atos tributários, o artigo 60º do CPPT determina que os atos tributários, efetuados por entidade competente, são definitivos quanto à fixação dos direitos dos contribuintes, ainda que os interessados possam interpor revisão ou impugnação nos termos legais.

Relativamente ao conteúdo da decisão proferida (ou não), pela entidade competente, relativa ao procedimento da reclamação graciosa, embora sempre com inexistência de caso decidido ou resolvido, identificamos os seguintes sentidos:

- Deferimento expresse;
  - Deferimento parcial expresse;
  - Indeferimento expresse;
  - Deferimento tácito;
  - Indeferimento tácito;
- **Cumulação de reclamações**

O artigo 71º do CPPT prevê a possibilidade de cumulação de reclamações, ou seja, na mesma reclamação reclamar ou questionar a validade de diferentes liquidações. Com esta possibilidade de uma só reclamação, evita-se uma multiplicação, por vezes inútil, de procedimentos, de decisões e até, o risco destas se tornarem contraditórias.

A cumulação de pedidos depende da identidade do tributo e do órgão competente para a decisão, bem como dos fundamentos de facto e de direito invocados. Esta possibilidade de cumulação de reclamações, nas situações legalmente autorizadas, é vantajosa para os reclamantes e para a A.T., uma vez que a economia de meios e de procedimentos é significativa.

- **Coligação de reclamantes**

A reclamação graciosa ser apresentada em coligação de reclamantes, quando o órgão instrutor entenda fundamentadamente não haver prejuízo para a celeridade da decisão. A coligação possibilita que dois ou mais reclamantes se juntem, no sentido de apresentarem em conjunto uma única reclamação, desde que se reporte ao mesmo tributo, não haja prejuízo para o bom andamento do processo, o órgão instrutor seja o mesmo e ainda que os fundamentos de facto e de direito invocados sejam os mesmos, cf. previsto no artigo 72º do CPPT.

Quer a coligação de reclamantes quer a cumulação de pedidos têm evidentes vantagens para os reclamantes e para a Autoridade Tributária e Aduaneira, uma vez que existe economia de meios e procedimentos e uma uniformidade de decisões, seguindo os princípios da legalidade, da igualdade, da proporcionalidade adequação,

da justiça, da imparcialidade e da celeridade, e no respeito pelas garantias dos contribuintes e demais obrigados tributários (artigo 55º da LGT).

- **Apensação de reclamações**

Os requisitos da cumulação e da coligação de reclamantes no procedimento e no processo tributário, condicionam a possibilidade de apensação de processos de reclamação, a qual só é admitida no procedimento tributário, se houver fundamento para tais requisitos.

É condição obrigatória que o procedimento esteja na mesma fase, isto é, todas as reclamações têm que estar na fase de instrução, em fase da elaboração da proposta, ou em fase de decisão. Caso contrário, não é admitida a apensação.

A apensação só terá lugar quando não houver prejuízo para a celeridade do procedimento de reclamação (artigo 74º nº 2 do CPPT).

- **Prazo geral para a apresentação da reclamação**

A reclamação deve ser apresentada no prazo de 120 dias, cf. artigo 70º nº 1 do CPPT) contados a partir dos factos previstos no artigo 102º nº 1 do CPPT.

- **Prazos especiais**

Existem prazos especiais para a apresentação de determinadas reclamações. Em caso de erro na **autoliquidação**, o prazo de reclamação é de dois anos após a apresentação da declaração pelo contribuinte.

Não será assim, se a reclamação tiver por fundamento exclusivamente matéria de direito e a autoliquidação tiver sido efetuada de acordo com orientações genéricas emitidas pela AT, caso em que o prazo será o previsto no nº 1 do artigo 102º do CPPT, ou seja, 3 meses contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias.

Quanto ao prazo de 2 anos a contar da declaração, nos termos do nº1 do artigo 131º do CPPT, este prazo não será ampliado por efeito da apresentação de declaração de substituição.

No caso de não ser possível proceder á correção da **retenção na fonte**, o substituto que quiser impugnar reclamará graciosamente, obrigatoriamente, para o órgão competente no prazo de dois anos a contar do termo do ano em que tiver sido feito o pagamento indevido cf. determina o nº 3 do artigo 132º do CPPT.

A impugnação do **pagamento por conta** depende de preliminar reclamação graciosa para o órgão competente, no prazo de 30 dias após o pagamento indevido, nos termos do nº 2 do artigo 133º do CPPT, o procedimento deve ser concluído no prazo de 90 dias, caso seja superior a 90 dias, a reclamação presume-se tacitamente deferida, nº 4 do artigo 133º do CPPT.

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto sobre o valor acrescentado (IVA)**

O prazo é de 120 dias (prazo geral) contados a partir do dia imediato ao final do período referido nos nºs 3 e 6 do artigo 78º do mesmo diploma legal.

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS)**

Conforme o artigo 140º do CIRS, o prazo é de 120 dias contados a partir do decurso de 30 dias desde a data da notificação da liquidação. No total o prazo para reclamar é de 150 dias contados após a notificação da liquidação.

A partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que diga respeito a retenção de importâncias total ou parcialmente indevidas;

A partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que a retenção disser respeito, ou a partir da data de pagamento do imposto que autonomamente deva ser liquidado e entregue nos cofres do Estado.

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)**

Os sujeitos passivos de IRC, os seus representantes e os responsáveis solidários ou subsidiários pelo pagamento do imposto podem reclamar da respetiva liquidação, efetuada pela AT, com os fundamentos e nos termos estabelecidos no CPPT nomeadamente conforme o determinado nos procedimentos de reclamação graciosa previstos nos artigos 68º a 99º do CPPT.

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT)**

Os sujeitos passivos e as pessoas solidárias ou subsidiariamente responsáveis pelo pagamento do imposto podem reclamar contra a respetiva declaração ou impugna-la com os fundamentos e nos termos estabelecidos no CPPT, o prazo é o prazo geral de 120 dias (artigo 70º nº 1 do CPPT), para a apresentação da reclamação. Para a decisão, o procedimento deve ser concluído no prazo de 4 meses (artigo 57º da LGT), caso o procedimento seja superior a 4 meses, a reclamação presume-se indeferido para efeitos de recurso hierárquico ou impugnação judicial cf. artigo 57º nº5 da LGT, Presume-se o indeferimento tácito (artigo 106º do CPPT).

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto municipal sobre imóveis (IMI)**

Conforme o estabelecido no artigo 130º nº 3 do CIMI, o sujeito passivo ou qualquer titular de um interesse direto, pessoal ou legítimo podem a todo o tempo, reclamar de qualquer incorreção nas inscrições matriciais, com base nos fundamentos do artigo supra referido.

As reclamações com base nestes fundamentos (acima referidos), podem ser apresentadas no serviço de finanças da área do domicílio fiscal do reclamante. Contudo, a apreciação das normas é da competência dos chefes das finanças da área da situação dos prédios, devendo ser decididas no prazo de 90 dias, exceto as que tiverem por fundamento o valor patrimonial tributário exagerado do prédio, as quais devem ser resolvidas no prazo de 180 dias cf. o previsto no artigo 131º do CIMI

#### **Prazos para a reclamação graciosa no imposto do selo (IS)**

As normas relativas a garantiam dos sujeitos passivos consagrados na LGT e no CPPT, são aplicáveis nas reclamações em sede de imposto do selo, segundo o artigo 49º nº 1 e 2 do CIS.

Às reclamações graciosas das liquidações constantes na tabela geral do imposto do selo, designadamente a verba 1.1 e a verba 1.2, aplica-se com as necessárias adaptações, o disposto nos artigos 41º nº a 46º do CIMT, conforme determina o nº 2 do artigo 49º do CIS.

Em suma, o procedimento de reclamação graciosa é de extrema importância nas relações tributárias pois é um instrumento de garantia dos contribuintes e, presume-se que haja uma diminuição nos litígios nos tribunais administrativos e fiscais.

Este procedimento visa a impugnação dos atos tributários de liquidação dos impostos, fixação da matéria coletável e de acordo com as regras especiais previstas nos artigos 131º a 133º do CPPT, os atos de autoliquidação, retenção na fonte e pagamentos por conta.

Pretende-se que a reclamação graciosa seja o meio de defesa por excelência a utilizar pelos contribuintes antes do recurso aos meios judiciais. Por isso, o contribuinte não pode, em simultâneo, apresentar uma reclamação graciosa e uma impugnação judicial. Caso opte pela primeira, este deverá aguardar a decisão de indeferimento expresso ou mesmo tácito para recorrer, se assim o entender, aos meios judiciais.

## 8. RECURSO HIERÁRQUICO

O recurso hierárquico é também uma garantia do contribuinte e resulta do indeferimento, total ou parcial, da reclamação graciosa. Está previsto nos artigos 166º e seguintes do CPA, nos artigos 66º e 67º do CPPT e, no artigo 80º da LGT.

Podem ser objeto de recurso hierárquico todos os atos administrativos praticados por órgãos sujeitos aos poderes hierárquicos de outros órgãos, desde que a lei não exclua tal possibilidade.

Pode ser necessário ou facultativo, nos termos do artigo 167º do CPA, consoante o ato a impugnar seja ou não insuscetível de recurso contencioso. Ainda que o ato de que se interpõe recurso hierárquico seja suscetível de recurso contencioso, tanto a ilegalidade como a inconveniência do ato podem ser apreciados naquele.

A distinção entre o recurso hierárquico facultativo ou necessário está relacionada com os pressupostos de acesso dos particulares aos tribunais administrativos. No recurso hierárquico necessário, o ato é insuscetível de impugnação jurisdicional, nestes casos a impugnação administrativa é um ónus necessário para se lançar mão da impugnação contenciosa.

O recurso hierárquico necessário suspende a eficácia do ato recorrido, salvo quando a lei em contrário ou quando o autor do ato considere que a sua não execução imediata causa prejuízo ao interesse público. O recurso hierárquico facultativo não suspende a eficácia do ato recorrido.

Por norma, o recurso hierárquico tem natureza facultativa e efeito devolutivo.

- **Formalidades e prazos**

Os recursos hierárquicos são entregues ao autor (serviço) que praticou o ato recorrido, sendo dirigidos ao seu mais alto superior hierárquico (artigo 80º da LGT). Interpõe-se por meio de requerimento, sem formalidades especiais mas devendo conter os elementos previstos no artigo 74º do CPA, no qual o recorrente deve expor todos os fundamentos do recurso podendo juntar os documentos que considere convenientes.

Conforme o artigo 66º nº 2 do CPPT, o recurso deve ser dirigido ao mais elevado superior hierárquico do autor do ato, salvo se a competência para a decisão se encontrar delegada ou subdelegada.

O requerimento de interposição do recurso pode ser apresentado ao autor do ato ou á autoridade a quem seja dirigido.

Sempre que a lei não estabeleça prazo diferente é de 30 dias, o prazo para a interposição do recurso hierárquico necessário cf. artigo 66º nº2 do CPPT, já o facultativo deve ser interposto dentro do prazo estabelecido para interposição de recurso contencioso do ato em causa.

Recebida a petição, o órgão recorrido pode revogar o ato, total ou parcialmente (artigo 66º nº3 do CPPT), se o ato recorrido não for revogado na sua totalidade, o recurso subirá para apreciação pelo órgão a quem é dirigido no prazo de 15 dias acompanhados do processo a que respeita o ato.

O artigo nº 66 nº 5 do mesmo diploma legal estabelece um prazo máximo de 60 dias para a decisão destes recursos, a qual deve ser precedida da audição do recorrente, quando se perspetive o não acolhimento total da sua pretensão (artigo 60º nº 1 al. b) da LGT).

Se o recurso não for decidido nesse prazo, forma-se a presunção de indeferimento, findo esse prazo, podendo o interessado, impugnar tal indeferimento, no prazo referido na al. d) do nº 1 do artigo 102 do CPPT.

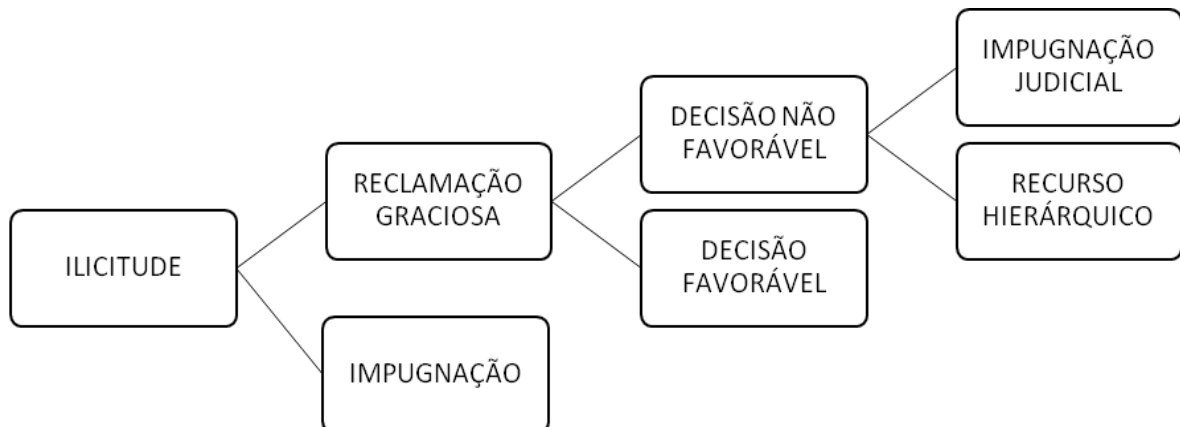
Deste modo não é aplicável ao caso o prazo previsto no artigo 57º nºs 1 e 5 da LGT, o qual é um prazo geral só aplicável quando outro prazo não estiver previsto para a decisão do procedimento.

- **Meios de prova/ Legislação aplicável:** artigos 87º e 88º do CPA

O recorrente pode juntar documentos e pareceres ou requerer diligências de provas úteis para o esclarecimento dos fatos, desde que manifestamente indispensáveis à descoberta da verdade material.

No requerimento de interposição do recurso, o recorrente que tiver prestado garantia bancária ou equivalente e pretender ser indemnizado no caso de procedência do recurso, terá que formular o respetivo pedido.

#### Esquema:



**Figura 1-** Esquema geral do procedimento e processo tributário, adaptado de documentação fornecida pela profª da cadeira de procedimento tributário no 1º ano do curso de fiscalidade.

### 9. PROCEDIMENTO PARA ELISÃO DE PRESUNÇÕES (ARTIGO 64º DO CPPT)

Presunções são elações que a lei retira de um facto conhecido para firmar um facto desconhecido (artigo 349º do C.C.). Quem beneficia de uma presunção legal escusa de provar o facto que ela conduz (artigo 350º nº 1 do C.C.), tendo apenas de provar o facto que serve de base à presunção para se considerar provado o facto presumido.

As presunções legais são ilidíveis mediante prova em contrário, podendo haver presunções legais inilidíveis (artigo 350º nº 2 do C.C.).

O artigo 73º da LGT afasta a possibilidade de existência de presunções inilidíveis.

### 10. PROCEDIMENTO CONTRADITÓRIO PRÓPRIO

Quem pretender ilidir qualquer presunção prevista nas normas de incidência tributária (artigo 64º do CPPT), poderá solicitar abertura de **procedimento contraditório próprio**, caso não queira utilizar as vias da reclamação graciosa ou impugnação judicial. Este procedimento é um meio alternativo podendo o interessado ilidi-las em reclamação graciosa ou impugnação.

Este meio não é cumulativo com outros meios de impugnação.

O procedimento é instaurado no serviço de finanças da área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação mediante petição dirigida àquele órgão, acompanhada dos meios de prova admitidos na lei tributária.

A petição considera-se tacitamente deferida se não for decidida no prazo de 6 meses, salvo quando for por motivo imputável ao contribuinte.

Caso o pedido seja apresentado depois de esgotados os prazos gerais de reclamação ou de impugnação judicial do ato tributário, a decisão do procedimento apenas produz efeitos para o futuro, artigo 64º do CPPT.

## 11. A REVISÃO DO ATO TRIBUTÁRIO (ARTIGO 78º DA LGT)

Uma das garantias de procedimento mais importantes dos contribuintes encontra-se prevista no artigo 78º da LGT. Com esta figura, pretende-se aludir-se à revisão de um ato (de liquidação ou de fixação da matéria coletável), conforme os nºs 3 e 6 do artigo supra referido.

Esta revisão é efetuada pela própria entidade que praticou o ato em questão, ou seja, neste procedimento, o próprio autor do ato irá rever o ato que praticou.

Se a administração tributária pratica um ato errado, legalmente impõe-se o dever de o corrigir, mesmo que em alguns dos casos nada tenha sido solicitado pelo contribuinte. A correção do erro poderá ocorrer de forma oficiosa (caso a AT detete esse erro) ou poderá ser solicitada pelo contribuinte, com fundamento em erro grave e notório da administração.

Assim, apresentam legitimidade para solicitar a revisão, quer a AT no prazo de 4 anos (caso o tributo já tenha sido pago), ou a todo o tempo (caso o tributo ainda não tenha sido pago), quer o contribuinte (no prazo de 120 dias, contados nos termos dos artigos 70º do CPPT e 78º da LGT).

Os fundamentos do pedido de revisão oficiosa do ato por parte do contribuinte deverá ser um dos seguintes:

- Erro imputável aos serviços;
- Qualquer ilegalidade (constitucional, legal, regulamentar ou outra, cf. artigo 99º do CPPT);
- Injustiça grave (por exemplo tributação exagerada ou desproporcionada, cf. artigo 78º nº 4 da LGT);
- Injustiça notória, ostensiva e inequívoca (por exemplo duplicação da coleta, cf. artigo 78º nº 4 da LGT);

Conforme o nº 4 do artigo 78º da LGT, o dirigente máximo do serviço pode autorizar, excecionalmente, nos 3 anos posteriores ao do ato tributário, a revisão da matéria tributável apurada com injustiça grave ou notória (apenas se considera notória, a injustiça ostensiva, inequívoca e grave, a resultante de tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade, ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a AT), desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

Esta possibilidade acontece apenas quando esteja em causa um erro na quantificação da matéria coletável.

Na hipótese de ser deferido o pedido de revisão oficiosa, os efeitos passam pela anulação do ato tributário (com efeitos retroativos), revogação do mesmo (com efeitos futuros), reforma do ato (ao expurgar-se a parte viciada), ratificação do ato (suprindo-se por exemplo um vício de incompetência ou a conversão do ato).

Quando é a favor dos contribuintes, estes efeitos enunciados, poderão passar pela diminuição do montante da coleta ou pela conclusão sobre a não exigibilidade do tributo.

No caso de ser decidido a favor da AT, geram-se normalmente liquidações adicionais.

Em caso de indeferimento, a jurisprudência tem entendido que poderá passar-se à impugnação judicial, pois o indeferimento do pedido da revisão oficiosa e a não revisão do ato, configura-se num ato lesivo.

Tendo a quantificação sido feita pelo próprio sujeito passivo em sede de autoliquidação, não haverá na generalidade dos casos, necessidade de recurso ao instituto da revisão excecional, pois existindo erro, esta é considerável imputável aos serviços, pelo que a liquidação e consequentemente a quantificação da matéria coletável em que se baseou, pode em principio ser revista, dentro de um prazo maior (4 anos), sem necessidade de invocação e prova de injustiça grave ou notória.

A revisão do ato tributário por motivo de duplicação de coleta pode efetuar-se, seja qual for o fundamento, no prazo de 4 anos, cf. artigo 78º nº 6 da LGT.

Interrompe o prazo da revisão oficiosa do ato tributário ou da matéria tributável, o pedido do contribuinte dirigido ao órgão competente da A.T. para a sua realização, cf. artigo 78º nº 7 da LGT.

Esquema:

<b><u>PRAZOS PARA DEDUÇÃO DO PEDIDO DE REVISÃO OFICIOSA:</u></b>	
•	<b>Existência de ilegalidade</b> - no prazo de reclamação administrativa, 120 dias (artigo 78º nº 1 da LGT);
•	<b>Erro imputável aos serviços</b> - 4 anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não estiver pago (artigo 78º nº 1 parte final);
•	<b>Injustiça grave ou notória</b> - 3 anos (artigo 78º nº 4 da LGT);
•	<b>Duplicação da coleta</b> - 4 anos (artigo 78º nº 6 da LGT);

Figura 2- Esquema dos prazos do pedido de revisão oficiosa do ato tributário

## **AUTO-AVALIAÇÃO E BALANÇO CRÍTICO DA ATIVIDADE REALIZADA**

Relativamente á minha avaliação do estágio e atividades realizadas, considero que foi uma mais valia e trouxe-me inúmeras vantagens, pois sou licenciada em ciências jurídicas, e o 1º ano do curso de mestrado em fiscalidade não me deu conhecimentos práticos para que pudesse melhor compreender toda esta temática da fiscalidade.

Neste contexto a realização do estágio nesta empresa, deu-me a prática que eu considero de extrema importância, pois só com os conhecimentos teóricos adquiridos nas aulas, jamais poderia perceber como se processa os conteúdos da fiscalidade na prática (impostos sobre o rendimento, impostos sobre o consumo de bens, impostos sobre o rendimento, impostos sobre veículos, imposto único de circulação, impostos aduaneiros, parafiscalidade – segurança social, fiscalidade internacional e planeamento fiscal, auditoria fiscal, procedimento e processo tributário e infrações fiscais).

Na minha modesta opinião, penso que adquiri os conhecimentos que me transmitiram ao longo destas 1260 horas de estágio na empresa, e apliquei grande parte dos conhecimentos adquiridos durante a parte escolar do mestrado, embora por vezes me tenha deparado com matérias mais complicadas que outras, pois a fiscalidade interliga-se com a contabilidade, e por esse motivo houve a necessidade de aprender ou rever algumas noções de contabilidade.

O estágio foi muito importante para mim pois aprendi muito e posso perfeitamente associar á minha área e vertente profissional, esta área tão vasta e crucial da fiscalidade, pois como todos nós sabemos, a fiscalidade nos dias de hoje está presente em quase tudo.

No meu trabalho, de solicitadora, deparo-me todos os dias com impostos, seja por exemplo, num contrato de qualquer natureza, numa herança ou partilha de bens, em tudo o que diz respeito a imóveis (compra e venda, hipoteca, doação, contratos de promessa com ou sem eficácia real, propriedade horizontal, divisão de coisas comuns, entre outros) no direito comercial e no dto societário. Em suma, há sempre obrigações fiscais a cumprir relativamente aos atos e contratos praticados.

## **Bibliografia**

Legislação consultada:

Manual de procedimento e processo tributário, de Rui Duarte Morais, Almedina 2014;

Manual de direito fiscal, de Manuel Pires e Rita Calçada Pires, Almedina 2012-5ª edição, corrigida e aumentada;

Manual/sebenta da disciplina de procedimento e processo tributário do 1º ano do curso de mestrado em fiscalidade fornecido pelos prof(es) da mesma;

Código de procedimento e processo tributário (CPPT);

Lei geral tributária (LGT);

Código do imposto sobre os rendimentos das pessoas singulares (CIRS);

Código do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (CIRC);

Código do imposto sobre o valor acrescentado (CIVA);

Código do imposto municipal sobre imóveis (CIMI);

Código do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (CIMT);

Código do imposto do selo (CIS);

Constituição da república portuguesa (CRP);

Decreto- Lei nº 29/2008, de 25 de fevereiro;

Pesquisa na internet:

Pesquisa na internet sobre o tema de fiscalidade em geral;

Pesquisa no portal das finanças([info.portaldasfinancas.gov.pt](http://info.portaldasfinancas.gov.pt));

Pesquisa no portal da segurança social ([www.seg-social.pt](http://www.seg-social.pt));

[ppt.iscap.blogspot.com/2009/03/procedimento-tributario.html](http://ppt.iscap.blogspot.com/2009/03/procedimento-tributario.html);

[www.cije.up.pt/download-file/116](http://www.cije.up.pt/download-file/116);

pesquisa no site da Ordem dos contabilistas certificados ([www.occ.pt](http://www.occ.pt));

[ucp.pt](http://ucp.pt);