

Identidade principal

De: "Dr. Guimarães" <jfcguimaraes@jmmsroc.pt>
Enviado: quinta-feira, 12 de Maio de 2005 16:34
Anexar: Recibos verdes.pdf; O Sistema Fiscal Portugues - versao 2.pdf
Assunto: Nota Informativa n.º 64/2005

Nota Informativa 64/2005

12 Maio 2005

Joaquim Guimarães, Manuela Malheiro e Mário Guimarães, SROC
SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS

Assunto: Envio de artigos

Junto envio dois artigos elaborados pelo nosso sócio-administrador, Joaquim Cunha Guimarães, sob os títulos:

- "O Sistema Fiscal Português - Uma Breve Análise";
- "Recibos Verdes, Sacos Azuis e Fisco Vermelho".

Sem outro assunto de momento, subscrevemo-nos com estima e consideração.

PEL'A ADMINISTRAÇÃO
O ROC,
Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

Consulte o nosso site em: www.jmmsroc.pt

O SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS – UMA BREVE ANÁLISE

Por Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

Maio de 2005

Boletim APECA

INTRODUÇÃO

O sistema fiscal é definido como um conjunto de impostos estatuído num determinado espaço territorial com a finalidade de satisfação das necessidades elementares dos cidadãos, de acordo com a lei-base orientadora, no caso português, a Constituição da República Portuguesa (CRP).

O Sistema Fiscal Português (SFP), tal como qualquer outro sistema fiscal, é caracterizado por uma dinâmica própria traduzida anualmente no principal documento de gestão dos Governos – o Orçamento de Estado (OE).

De acordo com o art.º 103.º “Sistema Fiscal” da CRP, o sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza.

Quase diariamente, os cidadãos e, em especial, os empresários são invadidos com informações e notícias sobre a evolução do sistema fiscal e ou problemas de índole fiscal, como é o caso do eterno problema da fuga e evasão fiscais.

É óbvio que a estabilidade/instabilidade do sistema fiscal suscita reacções por parte dos empresários, dada a sua influência sobre as decisões de gestão (v.g. investimento, financiamento), ao ponto de podermos afirmar que praticamente não existe decisão de gestão que não tenha em conta o factor fiscal subjacente, pelo que os gestores e os empresários necessitam de saber com rigor e atempadamente o quadro fiscal que condiciona as suas decisões.

Sublinhe-se, no entanto, que o SFP é condicionado pela política fiscal dos sucessivos Governos e, essencialmente, pelos ditames e orientações fiscais da União Europeia, ao ponto de se equacionar a perda de soberania fiscal.

Neste trabalho propomo-nos descrever alguns dos aspectos mais importantes da fiscalidade em Portugal e na UE.

1. A CULTURA FISCAL – A PSICOLOGIA E A SOCIOLOGIA FISCAIS

O distinto fiscalista, Saldanha Sanches, interroga-se¹:

“Qual é a visão que os cidadãos têm sobre os impostos?”

A questão supra levanta outras relativas à postura e à atitude dos contribuintes perante a Administração Fiscal e vice-versa, apelando-se à celebração de um “contrato de cidadania” entre os contribuintes e o Estado.

Como referimos em artigo de opinião anterior, sob o título “Impostos ou Facultativos”²:

“De uma forma geral os contribuintes têm aversão ao pagamento de impostos. A própria palavra “impostos” (de “impôr”) não ajuda nada a mudar essa postura, pois a ninguém agrada que se imponha seja o que for, daí que, com um certo sentido de humor que gostamos de inculcar, vimos sugerindo a “substituição” da palavra “impostos” por “facultativos”.”

É neste contexto que também utilizamos a expressão “cultura da cidadania fiscal”, e, num outro artigo de opinião sob o título “A Cultura da Factura”³, sublinhámos a campanha televisiva de um dos Governos anteriores no sentido de os contribuintes solicitarem sempre os documentos de quitação e ou facturas das compras de bens e serviços que realizam, como forma de diminuir a tão badalada “economia paralela” (ou “economia subterrânea”, ou, ainda, “economia informal”), em prol do combate à fraude e evasão fiscais.

Esta questão da Cultura Fiscal constitui objecto de estudo comum da Sociologia e da Psicologia Fiscais⁴.

A Sociologia Fiscal tem como objecto explicar os processos sociais que estão subjacentes à realidade fiscal em determinado contexto histórico ou político.

Soares, refere⁵:

“A fiscalidade vista de uma perspectiva sociológica, não é uma questão meramente técnica, mas uma questão que se insere no tema da cidadania e, mais concretamente, no da cidadania fiscal, uma vez que as técnicas jurídicas e económicas, em cada período histórico ou político, são postas ao serviço das ideias sociopolíticas dominantes”.

¹ SALDANHA SANCHES, José Luís: Prefácio do livro sobre a dissertação de Mestrado em Sociedades e Políticas Europeias do ISCTE *Percepção Social de Fiscalidade em Portugal – Um Estudo Exploratório*, Ed. Almedina, Coimbra, Julho, 2004 (p. 9), da autoria de Domitília Diogo Soares.

² Publicado no Semanário Económico n.º 840, de Fevereiro de 2003.

³ Publicado no jornal Vida Económica n.º 1035, de 23-29 de Janeiro de 2004.

⁴ Os comentários deste capítulo foram elaborados de acordo com o livro referido no rodapé n.º 1.

⁵ SOARES, Domitília Diogo: ob. cit., p. 24.

E, mais à frente, sublinha:

“Para a Sociologia Fiscal, a política fiscal consiste na utilização de diversos instrumentos, entre eles os impostos, para alcançar os objectivos económicos e sociais que o Estado deseja promover. Daí que a realidade fiscal se assemelhe a um espelho, em que estão reflectidas a estrutura social e o poder de uma comunidade politicamente organizada.”.

A Psicologia Fiscal tem como principal objectivo explicar os factores que determinam a conduta fiscal dos cidadãos.

Soares⁶ refere que o objecto de estudo da Psicologia Fiscal está directamente relacionado com o conjunto de ideias, sentimentos e percepções dos cidadãos, na sua qualidade de contribuintes, pois, perante a obrigação do cumprimento fiscal, são estes elementos que determinam as suas atitudes.

Nesta perspectiva, a Psicologia Fiscal releva a atitude dos contribuintes perante a realidade dos impostos.

A autora sublinha ainda⁷:

“Daqui resulta que a Sociologia e a Psicologia Fiscais sejam duas disciplinas complementares, que procuram explicar quer a conduta fiscal dos poderes políticos, quer a dos cidadãos.”.

Relativamente à definição de Cultura Fiscal, assente nos conceitos de Sociologia e Psicologia Fiscais, descreve:

“A definição de cultura fiscal assenta num conjunto de ideias, valores e atitudes que inspiram e orientam a conduta de todos os actores sociais, que intervêm na realidade fiscal de um País.”.

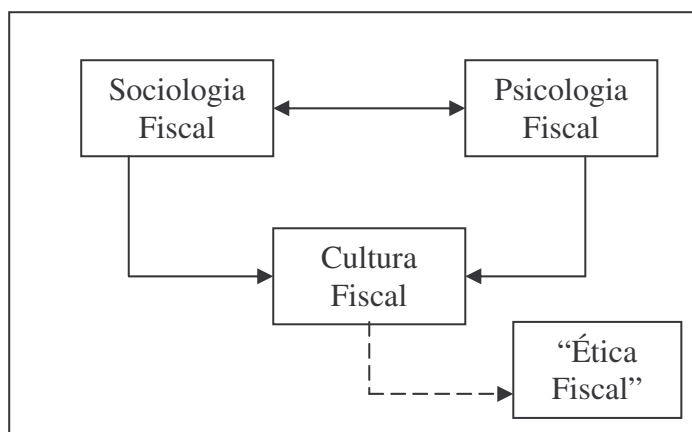
Tendo em consideração os parâmetros subjacentes à Cultura Fiscal, podemos inferir que também se poderão colocar questões de ética, i.e., de “Ética Fiscal” ou de “Ética na Fiscalidade”.

No ESQUEMA N.º 1 seguinte traduzimos a interligação entre a Sociologia e a Psicologia Fiscais com a Cultura Fiscal e a “Ética Fiscal”.

⁶ SOARES, Domitília Diogo: ob. cit. p. 25.

⁷ SOARES, Domitília Diogo: ob. cit. p. 26.

ESQUEMA N.º 1 - Cultura Fiscal: Sociologia Fiscal vs Psicologia Fiscal



Fonte: *Elaboração própria*

2 A HARMONIZAÇÃO FISCAL NA UE

2.1 ALGUNS ASPECTOS GERAIS⁸

A fiscalidade da UE é caracterizada pelo facto de cada Estado-Membro (EM) possuir o seu sistema fiscal, embora com algumas regras de interligação com os restantes membros (v.g. acordos de dupla tributação), i.e., não existe propriamente uma política comunitária em matéria de fiscalidade ou um sistema fiscal único europeu.

Neste contexto, verificam-se diversas situações de dupla tributação internacional, minimizadas pelos referidos acordos entre EM, de preços de transferência, de reestruturação de empresas de grande dimensão (v.g. grupos), etc., que constituem verdadeiros entraves fiscais ao desenvolvimento do mercado da UE.

A harmonização fiscal na UE, prevista no Tratado da UE, está relacionada com o grau de interferência das instâncias comunitárias na legislação fiscal dos EM e com o grau de condicionamento imposto aos EM na definição das políticas fiscais, através dos instrumentos jurídicos apropriados (v.g. regulamentos, directivas, convenções).

O próprio Tratado da UE apenas contempla referências à tributação indirecta (art.ºs 90.º a 93.º, parte III, título VI, capítulo II, “Disposições Fiscais”), não abordando especificamente a tributação directa. Porém, contém diversos artigos com implicações ao nível dos impostos directos e mais concretamente sobre os impostos sobre sociedades (IS) dos EM.

⁸ Grande parte deste item foi elaborado em sintonia com: PEREIRA, Paula Rosado: *A Tributação das Sociedades na União Europeia – Estruturas Fiscais ao Mercado Interno e Estratégias de Actuação Comunitária*, Ed. Almedina, Coimbra, Janeiro 2004, p.33-4.

Com efeito, o art.º 94.º do Tratado CE estabelece:

“O Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adopta directivas para a aproximação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros que tenham incidência directa no estabelecimento do funcionamento do mercado comum.”.

Desta norma, destacamos a “regra da unanimidade” para a tomada de decisões comunitárias, tanto no que diz respeito à tributação indirecta como à directa, o que tem sido considerado um verdadeiro obstáculo ao processo de harmonização fiscal e à reforma do Sistema Fiscal Europeu.

Refira-se, aliás, que, com o recente alargamento da UE, veio agravar-se este problema, pois, se a unanimidade com 15 EM já era difícil, mais difícil se torna com 25 EM.

Recentemente, o Comité Económico e Social emitiu um Parecer (n.º 2004/C80/33, publicado no Jornal Oficial da Comunidade Europeia n.º C80, de 30 de Março de 2004)⁹, cujas conclusões destacam o seguinte:

“A União Europeia deverá ter a competência e, também, a possibilidade de deliberar por maioria qualificada ao nível da fiscalidade, uma vez que a capacidade de um país estabelecer os seus próprios impostos é fortemente condicionada pelo comportamento dos outros Estados-Membros. Se for cada vez mais difícil tributar a matéria colectável móvel, aumentará também a tributação das matérias colectáveis fixas, com especial incidência na população trabalhadora.”.

Considera, ainda, o Comité que:

“A decisão por maioria qualificada deverá limitar-se a certos impostos. Entre eles terão de estar o imposto sobre as sociedades, o imposto sobre os rendimentos do capital e a tributação das actividades perigosas para o ambiente. A mesma terá de circunscrever-se aos impostos que podem afectar o funcionamento do mercado interno ou criar distorções de concorrência. Tal não se aplica às diferenças nacionais sem qualquer impacto no mercado ou na concorrência. A maioria qualificada, para além de apenas se dever aplicar a certos impostos, servirá para estabelecer níveis mínimos.”.

⁹ Publicado na revista “Fiscalidade” n.º 18, de Abril de 2004, p. 14-5.

É neste enquadramento que se argumenta que a harmonização fiscal da tributação indirecta (v.g. IVA) está mais avançada que a harmonização fiscal da tributação directa (v.g. IRC, IRS).

Apesar disso, têm sido realizados diversos estudos sobre a tributação directa, especialmente a nível do IS, dos quais destacamos o “Relatório Ruding” (1992)¹⁰ que definiu como prioritária a actuação da Comunidade no sentido de:

- Abolir as discriminações e distorções que constituem entraves aos investimentos intracomunitários;
- Determinar uma taxa legal mínima para o IS;
- Estabelecer regras comuns para que exista uma base tributável mínima do IS, de forma a evitar uma concorrência fiscal excessiva entre os EM nas suas tentativas de atrair determinados tipos de investimentos;
- Fomentar a transparência ao nível dos benefícios fiscais ao investimento.

O “Relatório Ruding” contempla um conjunto de propostas que mereceu reacção pela Comissão através de Comunicação ao Conselho e ao Parlamento Europeu datada de 26 de Junho de 1992, algumas das quais resumimos no QUADRO N.º 1 seguinte¹¹:

¹⁰ Relatório do Comité de Peritos Independentes sobre Tributação de Sociedades, presidido por Onno Ruding, daí as designações de “Comité Ruding” e “Relatório Ruding”.

¹¹ PEREIRA, Paula Rosado, ob. cit., p. 92-5.

QUADRO N.º 1 – Propostas do “Relatório Ruding” vs “Reacção da Comissão”

Proposta do Relatório Ruding	Reacção da Comissão
Eliminação da dupla tributação dos fluxos de rendimentos transfronteiriços	Aprovada, pois coincide com a estratégia definida em 1990.
Tratamento fiscal das empresas não constituídas sob a forma de sociedade	Aprovada.
Necessidade de transparência dos regimes de benefícios fiscais ao investimento	Aprovada.
Necessidade de estabelecer uma orientação comum no tocante à definição e tratamento da subcapitalização	Aprovada.
Criação de uma taxa de retenção na fonte de 30% sobre os dividendos distribuídos	A taxa é considerada inconveniente.
Fixação de uma taxa mínima de IS de 30%	A taxa é considerada demasiado elevada.
Fixação de uma taxa máxima de IS	A fixação da taxa é considerada desnecessária.
O Comité considera que é necessário atingir pelo menos um grau mínimo de harmonização das bases tributáveis dos IS, estabelecendo-se regras comuns quanto a amortizações, a provisões, ao tratamento fiscal do imobilizado incorpóreo e da locação financeira e a valorimetria das existências. No tocante à tributação das mais valias, sugere-se a eliminação dos efeitos da inflação e a adopção de um sistema de diferimento de tributação (roll-over) em caso de reinvestimento. Finalmente, na terceira fase, sugere a tomada de medidas destinadas a assegurar a aproximação entre a contabilidade utilizada para efeitos fiscais e a contabilidade comercial.	Considera as medidas demasiado ambiciosas, não respeitando a soberania estatal em matéria tributária e violando o princípio da subsidiariedade.

Fonte: Elaboração própria, com base em: Pereira, Paula Rosado, ob. cit. p. 92-5.

Apesar da importância do “Relatório Ruding”, a Comissão não seguiu a maioria das propostas.

Posteriormente, realizaram-se outros trabalhos, mas, efectivamente, a harmonização da tributação directa, com especial destaque para os Impostos sobre as Sociedades (IS), tem sido caracterizada por ligeiros avanços, o que se justifica, nomeadamente, pela prioridade dada à harmonização da tributação indirecta, tendo em conta a sua importância para a definição dos contributos financeiros dos EM para o orçamento comunitário.

Com efeito, a harmonização fiscal da tributação indirecta, com especial referência ao IVA, constitui um imperativo comunitário visando assegurar a neutralidade fiscal das transacções de bens no espaço comunitário, que se iniciou com a 1.ª Directiva (n.º 67/227/CEE, de 11 de Abril de 1967) e a 2.ª Directiva (n.º 67/228/CEE, de 11 de Abril de 1967) relativas aos impostos sobre o volume de negócios.

Numa fase posterior, e visando avançar no processo de harmonização fiscal do IVA, no contexto da uniformização das matérias colectáveis e das bases de incidência dos EM, foi publicada a 6.ª Directiva (n.º 77/388 do Conselho, de 17 de Março de 1977) que se encontra actualmente em vigor.

No entanto, sublinhamos que não existe o verdadeiro mercado interno em sede de IVA, de acordo com as orientações da Directiva do Conselho n.º 91/680/CEE, de 16 de Dezembro, que alterou a 6.ª Directiva, pois ainda não foram implementadas as medidas tendentes à aplicação do princípio da tributação na origem nas transacções intracomunitárias, devido, essencialmente, à indefinição do sistema de redistribuição da receita do IVA entre os EM e à questão da aproximação das taxas de IVA.

2.2 O NÍVEL DE FISCALIDADE NA UE

Um dos indicadores para medir a fiscalidade e que, normalmente, serve de base a debates entre os representantes dos diversos partidos políticos é o do “Nível de Fiscalidade” (NF), i.e., a relação (quociente) entre as receitas fiscais e o PIB, pese embora o facto de apresentar algumas limitações, nomeadamente no que diz respeito às divergências entre os EM relativamente aos valores das duas componentes da fracção.

No QUADRO N.º 2 seguinte descrevemos o NF em Portugal e nos 15 países da UE¹².

QUADRO N.º 2 - Evolução do Nível de Fiscalidade na U.E.

País	ANO								VARIAÇÃO 1965-2000
	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	
	Percentagem								P. Perc.
Alemanha	31.6	32.3	35.3	37.5	37.2	35.7	38.2	37.9	6.3
Áustria	33.9	34.6	37.4	39.8	41.9	40.4	41.6	43.7	9.8
Bélgica	31.1	34.5	40.1	42.4	45.6	43.2	44.6	45.6	14.5
Dinamarca	29.9	39.2	40.0	43.9	47.4	47.1	49.4	48.8	18.9
Espanha	14.7	16.3	18.8	23.1	27.8	33.2	32.8	35.2	20.5
Finlândia	30.4	31.9	36.8	36.2	40.1	44.8	45.0	46.9	16.5
França	34.5	31.9	36.8	40.6	43.8	43.0	44.0	45.3	10.8
Grécia	20.0	22.4	21.8	24.2	28.6	29.3	31.7	37.8	17.8
Irlanda	24.9	28.8	29.1	31.4	35.0	33.5	32.7	31.1	6.2
Itália	25.5	26.1	26.1	30.4	34.4	38.9	41.2	42.0	16.5
Luxemburgo	27.7	24.9	37.3	40.2	44.8	40.8	42.0	41.7	14.0
Países Baixos	32.8	35.8	41.6	43.6	42.6	43.0	41.9	41.4	8.6
PORTUGAL	15.8	19.4	20.8	24.1	26.6	29.2	32.5	34.5	18.7
Reino Unido	30.4	37.0	35.3	35.2	37.7	36.8	34.8	37.4	7.0
Suécia	35.0	38.7	42.3	47.5	48.5	53.6	47.6	54.2	19.2
UE-15*	27.9	30.4	33.2	36.0	38.8	39.5	40.0	41.6	13.7
EUA	24.7	27.7	26.9	27.0	26.1	26.7	27.6	29.6	4.9
Japão	18.3	20.0	21.2	25.1	27.2	30.1	27.7	27.1	8.8

* Média não ponderada

Fonte: OCDE

¹² Extraído de : SANTOS, J. Albano: *Teoria Fiscal*, Ed. Universidade Técnica de Lisboa, Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, Lisboa, 2003, p. 459.

Do quadro supra extraímos as seguintes conclusões:

- Considerando a média não ponderada (41.6) do NF dos 15 países da UE, i.e., antes do recente alargamento para 25 países, verificamos que Portugal está abaixo (34.5) desse nível, sendo o segundo país com menor NF logo a seguir à Irlanda (31.1);
- Portugal é dos países da UE cujo NF subiu mais de 1965 para 2000 (18.7), registando crescimentos sucessivos nesse período;
- A Suécia e a Dinamarca são os países com maior NF em 2000 (54.2 e 48.8, respectivamente);
- A média do NF dos 15 países da UE (41.6) é significativamente superior à dos EUA (29.6) e Japão (27.1).

Uma outra questão essencialmente teórica relacionada com o NF é a relativa ao limite da fiscalidade, i.e., a definição de uma fronteira numérica para o NF¹³.

Santos apresenta alguns autores que se preocuparam com a questão do limite do NV e destaca Arthur Laffer que retomou a ideia de Adam Smith de que os impostos muito elevados acabam por destruir a base em que assentam.

Assim, de acordo com Adam Smith¹⁴:

“Os impostos elevados, diminuindo por vezes o consumo dos bens passíveis de imposto e estimulando por vezes o contrabando, proporcionam não raro ao governo um rédito mais pequeno do que aquele que deveria ser retirado de impostos mais moderados.”.

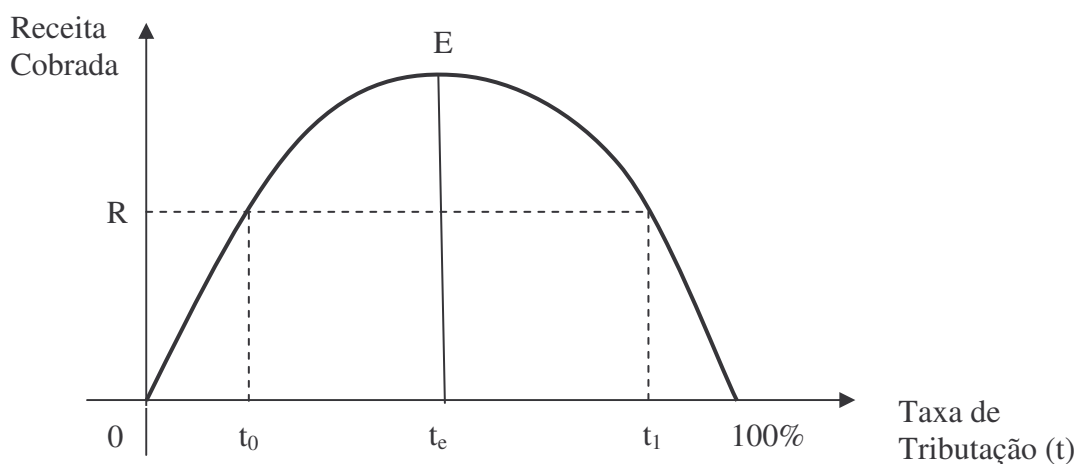
Neste contexto, Laffer explicita graficamente a existência de uma relação entre as taxas de tributação e a receita cobrada pelos impostos (GRÁFICO N.º 1)¹⁵:

¹³ Os comentários aqui referidos basearam-se em: SANTOS, J. Albano: ob. cit. pp 463 – 8.

¹⁴ SANTOS, J. Albano: ob. cit. p. 467, referindo a seguinte nota biográfica: SMITH, Adam (1976), *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, Methuen and CO Ltd., Londres. Edição Portuguesa, sob o título *Inquérito sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações*, pela Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 1981.

¹⁵ SANTOS, J. Albano: ob. cit. p. 468.

GRÁFICO N.º 1 – A Curva de Laffer



Assim, a receita cobrada começa por ser uma função crescente das taxas dos impostos, sendo nula à taxa zero, crescendo progressivamente com o aumento da taxa (por exemplo, a taxa t_0) até a um ponto máximo (ponto E, a que corresponde a taxa t_e); a partir deste ponto (t_e) a receita decresce em função do aumento dos impostos (por exemplo, à taxa t_1), até se reduzir novamente a zero quando a taxa atinge os 100 por cento.

Desta forma, a Curva de Laffer determina o ponto (E) que maximiza as receitas fiscais, representando o limite máximo da taxa de tributação (t_e).

No entanto, como sublinha Santos¹⁶:

“ A realidade veio, entretanto, demonstrar que não é possível apurar com a dose indispensável de rigor e de objectividade o valor do ponto E, sem o qual a Curva de Laffer se resume a uma representação meramente formal e, mesmo assim, com um carácter vago e impreciso...”

Sublinhamos, porém, que a Curva de Laffer tem o mérito de, do ponto de vista teórico, traduzir a realidade de que a partir de uma certa taxa de tributação as pessoas reagem negativamente à imposição, provocando a diminuição das receitas fiscais.

¹⁶ SANTOS, J. Albano: ob. cit., p. 470.

2.3 O “PROGRAMA FISCALIS” 2003-2007

O Programa supra¹⁷ resultante da Decisão n.º 2235/2002/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 3 de Dezembro de 2002, relativa à adopção de um programa comunitário destinado a melhorar o funcionamento do sistema de tributação no mercado interno, é um dos documentos estruturantes da UE que justifica alguns comentários.

O Programa visa, nomeadamente, a protecção dos interesses financeiros dos EM e da Comunidade através da luta contra a evasão e fraude fiscais, evitar distorções da concorrência e reduzir os encargos que pesam sobre as administrações e os contribuintes.

De acordo com o art.º 1.º, n.º 2, “Programa Fiscalis”, o mesmo compreende as seguintes actividades:

- a) Sistemas de comunicação e de troca de informações¹⁸;
- b) Controlos multilaterais em que participam Estados-Membros e outros países candidatos que tenham celebrado entre si, ou com Estados-Membros, acordos bilaterais ou multilaterais que permitam tal actividade;
- c) Seminários;
- d) Intercâmbios;
- e) Acções de formação;
- f) Quaisquer outras reuniões de trabalho, visitas ou actividades (...).

O programa contempla diversas medidas fiscais, abrangendo o IVA, os impostos especiais sobre o consumo de álcool, tabacos manufacturados e óleos minerais, impostos sobre o rendimento e o património e as taxas sobre os prémios de seguro.

¹⁷ O Programa Fiscalis 2003-2007, publicado no Jornal Oficial L341, de 12 de Dezembro de 2002, constitui uma extensão do Programa Fiscalis 1998-2002 publicado no Jornal Oficial L126, de 28 de Abril de 1998.

¹⁸ Veja-se o caso do VIES (Sistema de Intercâmbio e Informações sobre o IVA) a que se refere o Regulamento (CEE) n.º 218/92 do Conselho de 27 de Janeiro de 1992.

3 ALGUNS ASPECTOS GERAIS DO SFP

3.1 AS REFORMAS FISCAIS

Para Saldanha Sanches¹⁹, a reforma fiscal é um processo político de alteração estrutural do sistema fiscal, constituindo uma das reformas ou alterações estruturais que se inserem no programa de um partido político ou, se tiver natureza amplamente consensual, como sucedeu entre nós, de vários partidos políticos.

Não se pode fazer alusão ao SFP sem se referirem as reformas fiscais.

Com efeito, o tema das reformas fiscais integra obrigatoriamente os programas eleitorais de todos os partidos políticos e independentemente das respectivas ideologias, sendo, até, aquele que gera maior debate.

Desta forma, sempre que surge um novo Governo, logo se apela a mais uma reforma fiscal, pelo que se inventariássemos as tão apregoadas reformas fiscais, teríamos algumas dificuldades em elaborar um estudo histórico e estatístico.

No entanto, podemos inventariar, até à data, quatro verdadeiras reformas fiscais (QUADRO N.º 3):

QUADRO N.º 3 – As Reformas Fiscais – Sua Caracterização (breve)

N.º da Reforma	Designação da reforma	Época	Algumas informações e características
1. ^a	Reforma de Portugal Durão	1922/1929	-Lei n.º 1368, de 21 de Setembro de 1922. <u>Tributação directa:</u> -Em função dos rendimentos efectivamente auferidos (rendimentos reais ou efectivos). -Intensa evasão fiscal. <u>Tributação indirecta:</u> - Imposto sobre o valor das transacções.
2. ^a	Reforma de Oliveira Salazar	1929/1958	-Decreto-Lei n.º 16731, de 13 de Abril de 1929. -Visou estabelecer ordem e simplicidade nas relações entre a AF e os contribuintes. <u>Tributação directa:</u> -Tributação do rendimento com base nos rendimentos normais e não nos reais ou efectivos. -Rendimentos presumidos com base em determinados indicadores e critérios
3. ^a	Reforma dos anos sessenta	1958-66/1988	<u>Tributação directa:</u> -Continuação do sistema de tributação cedular ou parcelar em concomitância com um imposto complementar sobre o rendimento global. -Criação do imposto de mais-valias. <u>Tributação indirecta:</u> -Criação do imposto sobre o valor das transacções (IT).
4. ^a	Reforma “Comunitária”	1986-88/...	-Resultante da entrada de Portugal na CEE. <u>Tributação directa:</u> -Modelo de “imposto único”, i.e., uma cédula para vários rendimentos, uma cédula para as pessoas singulares (CIRS) e outra para as pessoas colectivas (CIRC). - Implementação do Código da Contribuição Autárquica.

¹⁹ SALDANHA SANCHES, José Luis: *Manual de Direito Fiscal*, Ed. Lex, Lisboa, 1998.

			<u>Tributação indirecta:</u> -Introdução do IVA, a partir de 1/1/86, que revogou o Imposto de Transacções (IT) e aboliu nomeadamente o imposto ferroviário, o imposto de turismo e alguns artigos da Tabela Geral do Imposto de Selo.
--	--	--	--

*Fonte: Elaboração própria, com base em Camilo Cimourdain de Oliveira.*²⁰

Note-se, porém, que após a última reforma, os sucessivos Governos, de quadrantes políticos diferentes, foram tomando algumas medidas legislativas importantes, que, no seu conjunto e de forma mais ou menos consolidada, poderão qualificar-se de mais uma reforma fiscal – “a 5.ª Reforma Fiscal”.

Um dos entusiastas desses “ajustamentos fiscais” foi o ex-Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, Carlos dos Santos que, apelando a uma “Reforma da Reforma Fiscal”²¹, referiu:

“A partir de uma análise deste tipo, foi possível verificar que o que se impunha era efectuar uma Reforma da Reforma Fiscal. Mas esta só poderia resultar de uma intervenção de geometria variável: há áreas (como a do património) que deveriam ser objecto de verdadeira reforma de fundo, inovatória, há áreas (como o IRS) que deveriam ser objecto de uma reformulação de médio alcance, há áreas (como o IRC) que deveriam ser objecto de intervenções cirúrgicas que permitissem um funcionamento mais credível e eficaz, há áreas (como o IVA e os Impostos Especiais sobre o Consumo –IEC’s), que, enquanto não houver clarificação ou desenvolvimento dos modelos comunitários, apenas poderiam ser alvo de ajustamentos de maior ou menor profundidade, há áreas (as dos pequenos impostos) que importava racionalizar, há outras (a do imposto de selo) que deveriam ser simplificadas e modernizadas.”

Os passos legislativos mais importantes dessa reforma resumem-se no QUADRO N.º 4 seguinte:

²⁰ Extraído e adaptado da nossa dissertação do Mestrado de Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho, publicada em livro sob o título “O Sistema Contabilístico e Fiscal Português”, Ed. Vislis, Lisboa, Novembro de 2000 e elaborado com base em prelecção proferida em 15 de Novembro de 1989 pelo Prof. Doutor Camilo Cimourdain de Oliveira, no Palácio da Bolsa do Porto, na abertura solene do ano lectivo de 1989/90 da Universidade Portucalense Infante D. Henrique, publicada sob o título “Sobre e a Propósito dos Impostos” em separata do Jornal do Técnico de Contas e da Empresa n.º 300 de Agosto/Setembro de 1990, pp. 197-204.

²¹ SANTOS, António Carlos dos: *Da Questão Fiscal à Reforma da Reforma Fiscal*, Ed. Reis dos Livros, Lisboa, 1999, p. 27.

QUADRO N.º 4 – A “Última(?) Reforma Fiscal”

LEGISLAÇÃO/CÓDIGO	DESCRIÇÃO
Novo Regime Geral do Imposto do Selo	O novo Código do Imposto de Selo foi aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de Setembro e entrou em vigor em 1 de Março de 2000.
Lei Geral Tributária	Pela Lei n.º 41/98, de 4 de Agosto, foi publicada a respectiva autorização legislativa e, posteriormente, a LGT foi aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1999.
Novo Estatuto dos Benefícios Fiscais	Ainda não concretizado. O actual Estatuto foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho, com diversas alterações introduzidas especialmente nos OE. Paralelamente, foram publicados o Estatuto do Mecenato (Decreto-Lei n.º 79/99, de 16 de Março), os Benefícios Fiscais Contratuais (Decreto-Lei n.º 409/99, de 15 de Outubro) e, mais recentemente, o Estatuto do Mecenato Científico (Lei n.º 26/2004, de 8 de Julho).
Novo regime de tributação do património	O Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, procedeu à “Reforma da Tributação do Património”, aprovando o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e o Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMIT). (Ver comentário no item 3.8 deste trabalho).
Alterações ao Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras (RJIFNA) ao Regime Jurídico das Inspecções Fiscais Aduaneiras (RJIFA)	Actualmente congregados no Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT), aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho, com algumas alterações posteriores, que entrou em vigor em 5 de Julho de 2001.
Novo Regime de Procedimento e de Processo Tributário	O novo Código de Procedimento e de Processo Tributário foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 423/99, de 26 de Outubro e entrou em vigor em 1 de Janeiro de 2000.
Revisão do Código do Mercado dos Valores Mobiliários	O novo Código dos Valores Mobiliários foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 486/99, de 13 de Novembro e entrou em vigor em 1 de Março de 2000.

Fonte: Elaboração própria

No contexto desta última reforma fiscal, temos de destacar o “Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal”, também conhecido por “Relatório Silva Lopes”²², pois muitas das propostas contempladas têm sido seguidas pelos Governos, incluindo a proposta de OE para 2005.

Ainda em matéria de última reforma fiscal sublinhamos a Resolução do Conselho de Ministros n.º 119/97 (D.R. 1.ª Série – B, de 14 de Julho) que serviu de base, nomeadamente, à publicação da Lei Geral Tributária, pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro, mais à

²² José da Silva Lopes, ex-Ministro das Finanças, presidiu no Grupo de Trabalho, constituído por mais seis especialistas. O Relatório foi publicado em livro com o mesmo título, pelo Centro de Estudos e Apoio às Políticas Tributárias da Administração Geral Tributária do Ministério das Finanças, Lisboa, 2002.

frente comentada, e a definição de um conjunto de objectivos inseridos na denominada “Reforma Fiscal de Transição para o Século XXI” que são:

- Estabilidade do Sistema;
- Redução das desigualdades na sociedade portuguesa através da redistribuição da carga fiscal;
- Simplificação;
- Modernização e desburocratização da AF e aduaneira;
- Prossecução, com mais eficácia, da luta contra a evasão e fraude fiscal e aduaneiras;
- Promoção e desenvolvimento sócio-económico sustentável, em particular pela criação de condições favoráveis ao reforço da competitividade, ao crescimento económico e ao emprego e à consolidação e criação de empresas viáveis.

Sá Fernandes, também ex-Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, e que foi responsável por uma parte da reforma fiscal dos últimos anos, apontou diversos factores justificativos da reforma fiscal, designadamente²³:

- A concentração da revista do IRC num pequeno número de empresas (5 empresas são responsáveis por 1/3 do IRC cobrado);
- O rendimento do trabalho e das pensões representam quase 90% do IRS;
- A promiscuidade que existe entre os tribunais tributários e a máquina fiscal em que o gabinete do Director de Finanças fica ao lado do Juíz;
- O défice das garantias dos contribuintes. A este propósito refere:

“Eu nunca entendi que as garantias dos cidadãos fossem inimigas da eficiência, pelo contrário, eu acho que a eficiência do sistema passa pela existência das garantias, porque a eficiência de um sistema passa por um sistema em que o cidadão, neste caso o cidadão/contribuinte, se reveja no sistema e isso não pode ser feito à custa dos seus direitos e das suas garantias...”

- A reforma da tributação do património, da sisa e do imposto sucessório;
- A reforma da tributação energética e do ambiente referente, essencialmente, ao imposto automóvel e ao imposto sobre produtos petrolíferos, i.e., a chamada ecofiscalidade.

²³ SÁ FERNANDES, Ricardo: “Uma Reforma Fiscal Inadiável”, revista *Fisco* n.º 99/100, de Outubro de 2001, pp.7-16.

Sá Fernandes, acentuou a ideia do alargamento da base tributável, de forma a que não se deixasse de fora qualquer tipo de rendimentos, referindo²⁴:

“... e eu não acredito na eficiência sem equidade, acho que a equidade é geradora de eficiência do sistema e a inequidade é geradora de ineficiência do sistema – é tributar tudo, é estabelecer uma malha em que se tribute tudo, porque isso é a chave para obter o desagravamento fiscal.”.

Sousa Franco, em notas introdutórias aos “Textos Fundamentais da Reforma Fiscal para o Século XXI”²⁵, salientou alguns princípios estruturantes inerentes à reforma fiscal, designadamente a consensualidade, a estabilidade, a introdução de uma ética de responsabilidade e uma cultura democrática, trazendo, nas suas palavras, a democracia para a fiscalidade.

Nesse trabalho, Sousa Franco sublinhou:

“...a reforma fiscal visa, fundamentalmente, a reforma das mentalidades, de forma que se tome consciência da importância do instituto fiscal, como dever cívico e elemento integrante da cidadania, sem que dificilmente se combaterá o facto de a actual mentalidade de fuga ao fisco ser socialmente tolerada.”.

Destacamos desta intervenção a importância que a consciência cívica dos cidadãos assume para a prossecução dos objectivos da reforma fiscal.

Sousa Franco apontou, ainda, outros aspectos importantes a ter em conta na reforma fiscal, como sejam a transformação do sistema fiscal num factor de desenvolvimento, o papel do sistema fiscal na definição das políticas de desenvolvimento estrutural, a qualidade do sistema nomeadamente no que concerne à sua humanização, o crescimento económico e o emprego, o investimento produtivo, a investigação e desenvolvimento, a modernização da gestão, enfim, aquilo que apelida de “vectores estratégicos de qualidade”.

Outro objectivo que deve ser perseguido é o da modernização da Administração Tributária (AT), designadamente no que tange à informatização, à alteração dos métodos da gestão, à reformulação do processo declarativo, à consolidação de uma filosofia de fiscalização, etc., visando a melhoria do relacionamento com os cidadãos.

Estes argumentos foram reforçados por Sousa Franco com as seguintes palavras:

²⁴ SÁ FERNANDES, Ricardo: ob. cit., pp. 10-1.

²⁵ MINISTÉRIO DAS FINANÇAS, *Estruturar o Sistema Fiscal do Portugal Desenvolvido*, Ed. Almedina, 1998, p. 5.

“... Do que se tratava era de “reformatar a reforma”, introduzindo um novo conceito de reforma fiscal, com manutenção dos três impostos fundamentais e substituição, gradual e progressiva, do sistema no seu conjunto, à luz dos princípios da igualdade, justiça, solidariedade, universalidade contributiva, personalização, eficiência e competitividade.”.

3.2 A LEI GERAL TRIBUTÁRIA

A Lei Geral Tributária (LGT) foi aprovada pelo Decreto-Lei n.º 318/98, de 17 de Dezembro, visa, essencialmente, a clarificação e sistematização dos direitos e garantias dos contribuintes e os poderes da AT e os seus princípios fundamentais são:

- O estabelecimento de um contrato de cidadania entre o contribuinte e a AT, através da concepção de mais direitos e deveres;
- Princípio da cooperação;
- Presunção da boa fé entre o contribuinte e a AT;
- Maior transparência e objectividade na tributação.

Como a própria designação sugere, consideramos a LGT como a “lei-mãe” do SFP, pelo que os respectivos tributos²⁶ podem considerar-se as “leis-filhos”, embora a LGT tenha sido publicada muito depois. Ou seja, é caso para se dizer que a “mãe surgiu depois dos filhos”.

Na verdade, constituindo a LGT o referencial jurídico-fiscal geral dos tributos, ela deveria ter sido o primeiro passo legislativo do SFP, que, posteriormente, seria completado pelas leis específicas ou códigos fiscais específicos.

Esta mesma ilação é fundamentada no art.º 2.º da LGT “Legislação Complementar” que estabelece uma hierarquia das leis nos seguintes termos:

“De acordo com a natureza das matérias, às relações jurídico-tributárias aplicam-se, sucessivamente:

- a) A presente lei;*
- b) O Código de Processo Tributário²⁷ e os demais Códigos e leis tributárias, incluindo a lei geral sobre infracções tributárias e o Estatuto dos Benefícios Fiscais;*

²⁶ Nos termos do art.º 3.º n.º2 da LGT “os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas.”.

c) *O Código do Procedimento Administrativo e demais legislação administrativa;*

d) *O Código Civil e o Código do Processo Civil.*”.

A LGT é uma consequência do determinado na Resolução do Conselho de Ministros n.º 119/97, de 14 de Julho, cujos objectivos para a reforma fiscal de transição para o século XXI são os seguintes: estabilidade do sistema; redução das desigualdades na sociedade portuguesa através da redistribuição da carga fiscal; simplificação, modernização e desburocratização da AT e aduaneira; prossecução, com mais eficácia, da luta contra a evasão e fraude fiscais e aduaneiras; promoção e desenvolvimento sócio-económico sustentável, em particular pela criação de condições favoráveis ao reforço da competitividade, ao acréscimo económico e ao emprego e à consolidação e criação de empresas viáveis.

3.3 – O COMBATE À FRAUDE E EVASÃO FISCAIS

O combate à fraude e evasão fiscais é um dos temas mais discutidos nos meandros políticos e susceptível de medidas conjunturais e estruturais, sendo um dos objectivos prioritários de qualquer governo e de qualquer país e uma das matérias da fiscalidade mais discutidas e que mais preocupa a UE.

Intimamente ligado a esta problemática, estão os preços de transferência, os paraísos fiscais (v.g., “off-shore”), os regimes fiscais preferenciais, o sigilo bancário e o intercâmbio de informações fiscais entre os países (v.g. sistema “VIES” do “IVA”), o que, de “per se”, evidenciam as dificuldades de abordagem do tema.

Neste campo, a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (OCDE) tem desenvolvido acções no sentido de combater as práticas denominadas de “concorrência fiscal prejudicial²⁸”.

A nível interno, e desde do ano de 2002, destacamos, entre outra, a seguinte legislação:

- O Despacho 5460/2002 (2.ª Série), de 12 de Março, que estabelece medidas tendentes à melhoria da eficiência fiscal;

²⁷ Actualmente designado Código de Procedimento e de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 423/99, de 26 de Outubro.

²⁸ Sobre este tema sugerimos consulta a: PALMA, Clotilde Celorico: “A OCDE e o Combate às Práticas da Concorrência Fiscal Prejudicial: Ponto de Situação e Perspectivas de Evolução”, *revista Fisco* n.º 16 de Outubro de 2003, pp. 49 – 79.

- O Decreto-Lei n.º 304/2002, de 13 de Dezembro, que confere à Polícia Judiciária novos e reforçados poderes de combate à criminalidade económica e financeira e à criminalidade tributária;
- O Decreto-Lei n.º 305/2002, de 13 de Dezembro, que atribui competência reservada à Polícia Judiciária para a investigação dos crimes tributários de valor superior a 500.000 euros, quando assumam especial complexidade, forma organizada ou carácter transnacional;
- O Decreto-Lei n.º 93/2003, de 30 de Abril, que disciplina as condições de acesso e análise, em tempo real, da informação pertinente para a investigação dos crimes tributários pela Polícia Judiciária e pela Administração Tributária;
- A Lei 11/2004, de 27 de Março, destinada a prevenir e reprimir actividades de branqueamento de capitais e surge no âmbito da transposição para o direito português da Directiva n.º 2001/97/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 4 de Dezembro. Esta lei procedeu à reunificação num só diploma de várias normas até ao momento dispersas e uma das principais inovações é a inclusão no Código Penal do crime de branqueamento que tem por base a dissimulação de vantagens obtidas com actividades criminosas nas quais se inclui a fraude fiscal;
- A Lei 92/2004, de 20 de Abril, que estabelece a forma, extensão e limites da interconexão de dados entre a Direcção-Geral dos Impostos, a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, a Inspeção Geral de Finanças, o Instituto de Solidariedade e Segurança Social e o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, depois de ouvida a Comissão Nacional de Protecção de Dados em Fevereiro de 2004 (Parecer n.º 6/2004).

Mais recentemente, a proposta de OE/2005 estabelecia uma estratégia global de combate à fraude e evasão fiscais, através de três domínios de intervenção: institucional, legal/regulamentar e operacional.

No domínio institucional, a proposta previa a constituição de um Conselho de Administração das Contribuições e Impostos (CACI) e a consequente extinção dos cargos de directores-gerais dos impostos, alfândegas e informáticas que são substituídos por administradores, bem como a criação de um “Corpo Especial de Elite” no domínio da inspecção tributária e da investigação criminal de todos os impostos.

No domínio legal, a proposta previa a “inversão do ónus da prova” quando as declarações dos contribuintes divergirem em um terço entre os rendimentos declarados e o acréscimo do património e consumo, cabendo aos sujeitos passivos a prova da sua situação fiscal.

Um outro aspecto importante referia-se à derrogação do sigilo bancário, prevendo a proposta de OE/2005 uma autorização legislativa para a sua revisão.

No que concerne ao domínio operacional, a proposta preceituava um tratamento diferenciado dos contribuintes em função do grau de risco de incumprimento das obrigações fiscais, um maior controlo do início da actividade e a cessação oficiosa da actividade e a co-responsabilização dos TOC no combate à fraude e evasão fiscais, determinado que deverão denunciar os crimes fiscais dos seus clientes num prazo de 90 dias após terem tido o seu conhecimento efectivo, sob pena de serem subjectivamente responsáveis pelas dívidas tributárias em causa.

Relativamente à responsabilidade subsidiária pelas dívidas fiscais dos TOC, relembramos que a mesma já se encontra prevista no art.º 24.º da LGT e que o art.º 58.º do ECTOC prevê a comunicação dos crimes públicos onde se incluem os crimes fiscais, pelo que aquela disposição poderá ser interpretada como uma extensão das responsabilidades dos TOC.

Posteriormente, o OE/2005, aprovado pela Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, veio a consagrar um conjunto de medidas das quais sublinhamos:

- A alteração do art.º 63.º-B “Acesso a informações e documentos bancários” da LGT, alargando a intervenção da Administração Tributária no âmbito do sigilo bancário;
- O aditamento de um novo art.º 63.º-C “Contas bancárias exclusivamente afectas à actividade empresarial”, definindo, nomeadamente, que os sujeitos passivos de IRC e IRS que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, estão obrigados a possuir, pelo menos, uma conta bancária para registo dos movimentos da actividade empresarial.

Entretanto, o programa do actual Governo prevê o combate à fraude e à evasão fiscal como um dos três pilares²⁹ importantes em termos de política fiscal.

Assim, no domínio da eficiência fiscal, está previsto, designadamente, o seguinte:

- A criação de um Sistema de Controlo Electrónico da Evasão Fiscal, de forma a se detectar comportamentos anómalos ou de risco;

²⁹ Os outros dois são o alargamento da base tributária e o reforço da transparência nas relações entre a administração fiscal e os contribuintes.

- A participação activa na coordenação da acção de combate à fraude e evasão fiscal internacionais, coordenando a informação com as administrações fiscais, sobretudo da UE e da OCDE.

3.4 - TRIBUTAÇÃO DIRECTA E INDIRECTA - O FENÓMENO DA “ANESTESIA FISCAL”

A exemplo dos restantes países da UE, Portugal tem privilegiado a tributação indirecta em detrimento da tributação directa, o que se tem identificado como um fenómeno de “anestesia fiscal” (ver QUADRO N.º 5)³⁰. Com efeito, a prevalência da tributação indirecta, por exemplo através do IVA, tem um efeito anestésico sobre os contribuintes, i.e., como o imposto está incluído no preço final dos produtos, os consumidores pagam sem o sentirem, o que não acontece nos impostos directos, como o caso do IRS, em que um incremento de tributação é inevitavelmente sentido e visualizado pelo trabalhador na sua folha de salários. Ou seja, é mais fácil e origina menos reacções negativas o aumento dos impostos indirectos (v.g. IVA) do que o dos directos (v.g. IRC, IRS).

**QUADRO N.º 5 – Evolução Percentual dos Impostos Directos e Indirectos
(sem considerar Direitos Aduaneiros)**

Discrição	67	72	76	80	OE/95	OE/99	OE/2000	OE/2001	OE/2002	OE/2003	OE/2004
Impostos Directos	55,1	53,5	51,4	49,8	37,2	43,3	41,8	42,9	42,1	40,6	38,2
Impostos Indirectos	44,9	46,5	48,6	50,2	62,8	56,7	58,2	57,1	57,9	59,4	61,8

Fonte: Pinheiro Pinto, Fiscalidade, 4.ª Edição, Areal Editores, 2004.

A este propósito Pinheiro Pinto³¹ referiu:

“Os impostos sobre a despesa encerram a grande vantagem de suscitarem uma menor resistência psicológica por parte dos contribuintes. Ou seja, envolvem um efeito, geralmente designado como “efeito anestesia” considerado positivo, quer para quem paga (porque “não sente”) quer para quem recebe (porque não depara com “resistência”).”

3.5 O “CHOQUE FISCAL”

Sob o apelo a mais uma reforma fiscal e visando o aumento da competitividade das empresas o penúltimo Governo lançou a ideia de um “choque fiscal” com reflexos na tributação directa,

³⁰ PINHEIRO PINTO, José Alberto: *Fiscalidade*, 4.ª Edição, Areal Editores, 2004, p. 14.

³¹ PINHEIRO PINTO, José Alberto: ob. cit. p. 12.

nomeadamente na diminuição progressiva da taxa do IRC até aos 20% (actualmente é de 25%) e na baixa e ou alargamento dos escalões em sede de IRS.

No que concerne à tributação indirecta e no caso particular do IVA, registou-se um aumento de taxa normal em dois pontos percentuais (de 17% para 19%), o que apelidamos de um “contra-choque fiscal”.

Mais uma vez esta estratégia de redução dos impostos directos e compensação pelo aumento dos impostos indirectos, tem a ver com o referido fenómeno da “anestesia fiscal”.

3.6 – OS BENEFÍCIOS E OS INCENTIVOS FISCAIS

Os Benefícios Fiscais, ou melhor, os Benefícios e Incentivos Fiscais, constituem uma matéria em que os governos dispõem de alguma flexibilidade de gestão da política fiscal, face aos ditames da UE, pelo que não é por acaso que todos os anos no OE são contempladas alterações da respectiva legislação.

Os Benefícios Fiscais então contemplados num diploma geral – O Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) - que foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho e, complementado, pelo Estatuto do Mecenato, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 79/99, de 16 de Março e pelo Estatuto do Mecenato Científico, aprovado pela Lei n.º 26/2004, de 8 de Julho.

No que concerne a estudos estruturais sobre os Benefícios e Incentivos Fiscais ressaltamos o Relatório do Grupo de Trabalho constituído pelo Despacho n.º 130/97 – XIII, de 17 de Dezembro de 1998, do Ministro das Finanças³², no qual se clarifica que os “Benefícios Fiscais” têm três requisitos (características):

- Ser uma derrogação às regras gerais da tributação, i.e., tem carácter excepcional;
- Constituir uma vantagem para os contribuintes;
- Ter um objectivo económico ou social relevante.

Relativamente às modalidades técnicas, os Benefícios Fiscais podem traduzir-se em isenções, reduções de taxa e deduções à base tributável ou deduções à colecta que podemos resumir no QUADRO N.º 6 seguinte:

³² Este Relatório foi publicado nos Cadernos da “Ciência e Técnica Fiscal” do Centro de Estudos Fiscais da DGCI, n.º 180, Lisboa 1998.

QUADRO N.º 6 – Modalidades Técnicas dos Benefícios Fiscais

Modalidade	Impostos
Crédito de imposto (dedução à colecta)	Impostos sobre o rendimento
Isenção ou redução da taxa	Impostos patrimoniais
Dedução ao rendimento	Benefícios de actividades empresariais desenvolvidas por pessoas colectivas de utilidade pública ou IPSS

Fonte: Elaboração própria

Um dos aspectos essenciais dos benefícios fiscais é o da transparência, traduzida no seguinte:

- Devem estar definidos na lei de uma forma clara;
- Os critérios para a sua obtenção devem estar definidas de modo objectivo;
- Publicação no DR (v.g. OE) de forma a permitir o controlo público (divulgação).

Para o sujeito activo de imposto (v.g., Estado, Autarquias Locais) os Benefícios Fiscais constituem a despesa fiscal, i.e., o que deixou de se receber dos impostos (custo de oportunidade) devido à existência dos Benefícios e Incentivos Fiscais.

3.7 - A FISCALIDADE EM IRC/IRS E A CONTABILIDADE

O nosso sistema contabilístico insere-se na designada “corrente continental-europeia” da normalização contabilística³³, em que se verifica uma significativa influência (dependência) da fiscalidade na contabilidade, sendo as divergências entre ambas reflectidas extra-contabilisticamente nas declarações de rendimentos (v.g. modelo 22 do IRC).

Com efeito, a fiscalidade em sede de IRC está intimamente ligada à contabilidade, como poderá constatar-se pelo facto de o Código do IRC contemplar diversas referências a termos e conceitos puramente contabilísticos (v.g. custos, proveitos, amortizações, provisões). É o caso, por exemplo, do art.º 17.º do CIRC que consideramos um articulado “de ponte” entre a contabilidade e a fiscalidade e que determina:

“1 – O lucro tributável das pessoas colectivas e outras entidades mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código.

³³ Nesta corrente incluem-se, também, por exemplo, a Alemanha, a Espanha, a França e a Itália. Uma outra perspectiva de normalização é a designada “corrente anglo-saxónica” caracterizada pela escassa ou nula relação entre a contabilidade e a fiscalidade, como são os casos do Reino Unido, da Dinamarca, da Holanda e da Irlanda.

2 – *Para efeitos do disposto no número anterior, os excedentes líquidos das cooperativas consideram-se como resultado líquido do exercício.*

3 – *De modo a permitir o apuramento referido no nº 1, a contabilidade deverá:*

- a) *Estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas neste Código;*
- b) *Reflectir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes.”.*

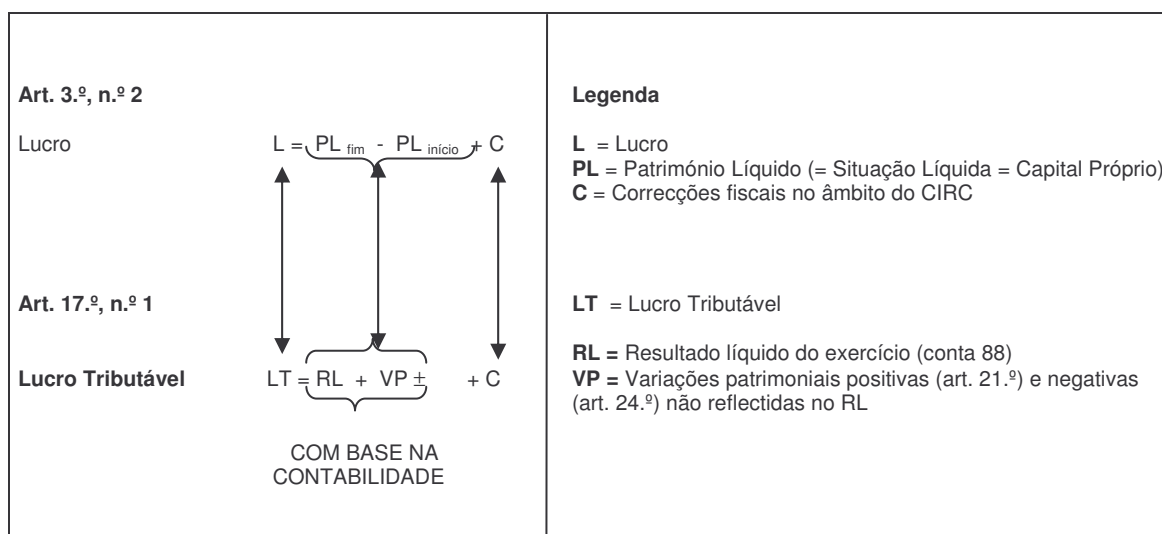
Deste clausulado retira-se a ideia-base de que a contabilidade e o seu “produto final” – o resultado contabilístico (resultado líquido do exercício) – é o ponto de partida para apuramento do resultado fiscal (lucro tributável, se positivo, ou prejuízo para efeitos fiscais, se negativo), sendo as divergências entre ambos registadas, como referimos, extra-contabilisticamente na declaração de rendimentos mod. 22 do IRC, na qual são efectuadas as competentes correcções positivas (v.g. custos contabilísticos não aceites para efeitos fiscais) e negativas (v.g. proveitos contabilísticos que não são aceites para efeitos fiscais).

De notar que esta acepção de lucro tributável em sede de IRC, aplicável também na “Categoria B - Rendimentos Empresariais e Profissionais” do IRS, baseia-se no conceito de “rendimento-acrécimo” e na “teoria do incremento patrimonial” e resulta, igualmente, do previsto no art.º 3.º, n.º 2 do CIRC que prescreve:

“Para efeitos do disposto no número anterior, o lucro consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, com as correcções estabelecidas neste Código.”

Entre estes dois articulados podemos estabelecer uma relação, conforme ESQUEMA N.º 2 seguinte:

ESQUEMA N.º 2 – O “Lucro” e o “Lucro Tributável” em IRC



Fonte: Elaboração própria

O facto de grande parte das empresas, especialmente as micro e PME's, apresentarem prejuízos contabilísticos e fiscais e, por conseguinte, não pagarem IRC, tem levado o legislador a desenvolver o que apelidamos de “formas alternativas de tributação”, como sejam os casos do regime simplificado de tributação, dos polémicos pagamentos especiais por conta (PEC) e das tributações autónomas das despesas confidenciais ou não documentadas, das despesas de representação e dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas³⁴.

Neste panorama tem sido questionada a constitucionalidade de tais medidas alternativas, face ao previsto no art.º 104.º, n.º 2 da CRP, que apela ao conceito de “rendimento real” e que é interpretado no CIRC através daqueles articulados.

No entanto, os defensores de tais medidas invocam que esse articulado da CRP ao prever o advérbio “fundamentalmente” deixa espaço para o lançamento dessas “formas alternativas de tributação”, tese esta que, até agora, tem obtido vencimento.

Um outro lado do problema, tem a ver com a influência que a fiscalidade exerce sobre a contabilidade, na medida em que esta, não raras vezes, releva factos patrimoniais com influências da legislação fiscal, como acontece, por exemplo, com as amortizações do imobilizado e as provisões, em que a quase totalidade das empresas segue as regras fiscais previstas no CIRC.

Deste modo, podemos afirmar que o resultado contabilístico (resultado líquido do exercício) ao ser influenciado por essas políticas contabilístico-fiscais não é um resultado contabilístico

³⁴ Sobre este tema elaborámos um artigo sob o título “A Insuficiência do Lucro Tributável como Base de Tributação no CIRC”, publicado no Boletim da APECA n.º 47, de Janeiro/Março de 2004

puro e que traduza os factos patrimoniais de acordo com regras de gestão e em sintonia com o “macro-princípio” contabilístico da “imagem verdadeira e apropriada”. Ou seja, o resultado líquido do exercício é influenciado por políticas contabilísticas estabelecidas com base em regras fiscais e antes até dos registos das variações patrimoniais não reflectidas no resultado líquido e das correcções fiscais que entram para o apuramento do lucro tributável do IRC.

Uma outra prova de interdisciplinaridade entre a contabilidade e a fiscalidade é a recente Directriz Contabilística n.º 28 “Imposto sobre o Rendimento” que apela à contabilização do IRC de acordo com o método dos efeitos tributários, vulgo “impostos diferidos”, em que releva a classificação das diferenças (permanentes, temporárias dedutíveis e temporárias tributáveis) entre o resultado contabilístico e o resultado fiscal, de forma a distinguir o imposto corrente e o imposto diferido.

Finalmente, alertamos para as futuras alterações do Código do IRC e, por arrastamento, do Código do IRS, face ao novo enquadramento contabilístico que resultará da adaptação, a partir de 1 de Janeiro de 2005, das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), e das Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF) e Interpretações conexas, ambas do International Accounting Standards Board (IASB), por força da aplicação do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002, e do Regulamento (CE) n.º 1725/2003, da Comissão, de 21 de Setembro de 2003, bem como de um “Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo Contabilístico”, datado de Janeiro de 2003, elaborado pela Comissão de Normalização Contabilística (CNC) e que ainda aguarda apreciação governamental.

Entretanto, recentemente, foi publicado o Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, que transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, também designada por “Directiva da Modernização Contabilística”, que altera as Directivas n.ºs 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, e visa assegurar a coerência entre a legislação comunitária e as NIC, em vigor desde 1 de Maio de 2002³⁵.

Este diploma introduziu algumas alterações legislativas, nomeadamente ao Código das Sociedades Comerciais, ao Código do Registo Comercial e ao POC, destacando-se neste as

³⁵ Conforme texto do primeiro parágrafo do preâmbulo e do art.º 1.º “Objecto” do diploma.

alterações do conceito de provisões, dos princípios contabilísticos “Da prudência” e “Do custo histórico”, o novo conceito de “ajustamentos de valores do activo”, bem como a definição do âmbito da aplicação das NIC que resumimos no quadro seguinte:

Entidades	Contas Consolidadas		Contas Individuais	
	POC	NIC	POC	NIC
Entidades cujos valores estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado da UE (art.º 11.º n.º 1)	FACULTATIVO (Art.º 11.º, n.º 2)	OBRIGATÓRIO (Art.º 11.º, n.º 1)	OBRIGATÓRIO Obs.: Para efeitos fiscais (Art.º 14.º)	FACULTATIVO (Art.º 12.º, n.º 2) Obs.: Condicionada à certificação legal das contas
Entidades obrigadas a aplicar o POC não abrangidas pelo art.º 11.º, i.e., as entidades sem títulos cotados em bolsa que sejam obrigadas pelo POC à consolidação de contas (art.º 12.º n.º 1).	OBRIGATÓRIO*	FACULTATIVO (Art.º 12.º, n.º 1) Obs.: Condicionada à certificação legal das contas	OBRIGATÓRIO Obs.: Para efeitos fiscais (Art.º 14.º)	FACULTATIVO (Art.º 12.º, n.º 2) Obs.: Condicionada à certificação legal das contas
* As entidades referidas no Art.º 12.º n.º 1 não dispõem de um artigo de dispensa idêntico às entidades do art.º 11.º, pelo que entendemos que se poderá interpretar da mesma forma, i.e., a obrigatoriedade da elaboração das contas consolidadas de acordo com o POC fica dispensada (i.e. facultativa) caso optem por elaborar as contas consolidadas de acordo com as NIC.				

Fonte: Elaboração Própria

Note-se que este diploma não se refere à concretização do referido modelo de normalização contabilística preconizado pela CNC, que aguarda, ainda, aprovação governamental, pois falta definir o âmbito da aplicação das NIC/NIRF às PME's.

Sublinhe-se, ainda, que esta matéria está a ser analisada na UE no âmbito da Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu – COM(2003)726, de 24 de Novembro de 2003, sob o título “Um Mercado Interno sem obstáculos em matéria da fiscalidade das empresas – realizações, iniciativas em curso e desafios a ultrapassar”, visando estudar as diferenças de apuramento da matéria colectável nos 25 países da UE, equacionando-se, nomeadamente, a fixação de uma matéria comum consolidada tomando como ponto de partida a base contabilística comum assente nas NIC/NIRF.

3.8 - A TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO

A reforma de tributação do património foi, indiscutivelmente, um dos temas mais analisados pelos sucessivos Governos, como se comprova pela quantidade de grupos de trabalho que foram criados para o efeito.

Palma³⁶ efectuou uma análise histórica sobre os diversos grupos de trabalho e relatórios produzidos antes da reforma de tributação em análise, destacando os seguintes:

- O “Relatório de Silva Lopes”³⁷;
- O Programa do XIII Governo Constitucional;
- O “Relatório Sidónio Parda”;
- A Resolução do Conselho de Ministros n.º 119/97, de 14 de Julho;
- O “Relatório Medina Carreira”;
- O “Relatório Saldanha Sanches”.

Como se pode verificar, a reforma de tributação do património fez correr muita tinta e envolveu praticamente todos os mais conceituados especialistas fiscais do País³⁸.

A propósito dessa reforma, em artigo de opinião sob o título “A Sisa, O Sisa e o Sistema”³⁹, escrevemos:

“A publicação da Lei n.º 14/2003⁴⁰, de 30 de Maio, sobre alterações ao Código de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, veio, de certa forma, criar alguma racionalidade na aplicação do imposto que, inicialmente, foi apelidado de “imposto estúpido” e que, nas palavras de Ricardo Sá Fernandes (Jornal Vida Económica de 23 a 29 de Maio de 2003), se converterá num imposto “meio estúpido” com o projecto de revisão da tributação do património.

Essa racionalidade permite-nos sublinhar que a Sisa já tem (algum) siso (cf. Dicionário da Língua Portuguesa Contemporânea da Academia das Ciências de Lisboa, Ed. Verbo, 2001, a palavra “siso” provém do latim “sensus”, i.e., sensibilidade, juízo), pois, com algumas simples alterações ao Código, conseguiu-se torná-lo mais eficiente e, com certeza, mais eficaz.”.

³⁶ PALMA, Clotilde Celorico: “Na Senda da Reforma da Tributação do Património”, revista TOC n.º 12, de Março de 2001, pp. 39 – 45, e revista TOC n.º 13, de Abril de 2001, pp. 32-6.

³⁷ Já atrás referido, tendo surgido no âmbito da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, constituída através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 6/94, de 7 de Abril.

³⁸ Não podemos esquecer que os próprios grupos de trabalho incluíam outros especialistas além dos que os encabeçaram e deram nome aos relatórios.

³⁹ Publicado no Semanário Económico n.º 871 de Setembro de 2003, p. 15.

⁴⁰ De notar que a Lei n.º 14/2003, de 30 de Maio constituiu um primeiro passo para a reforma da tributação do património.

Numa palestra que assistimos⁴¹, o ex-Ministro das Finanças, Medina Carreira, referiu que o Imposto Sucessório era um imposto para os distraídos, pois só o pagava quem, efectivamente, estava distraído.

A reforma de tributação do património constitui um dos passos mais importantes da reforma tributária dos últimos anos, tendo sido, finalmente, concretizada pelo penúltimo Governo. Assim, na sequência da autorização legislativa consagrada na Lei n.º 16/2003, de 30 de Julho, foi publicado o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 11 de Novembro, que aprovou o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e o Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT) anexos a esse diploma, que entraram em vigor em 1 de Dezembro de 2003 e 1 de Janeiro de 2004, respectivamente.

Nos termos do art.º 31.º do diploma, o CIMI revogou o Código de Contribuição Autárquica, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro e em vigor desde 1 de Janeiro de 1989, e o Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45104, de 1 de Julho de 1963. Por outro lado, o CIMI revogou o Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 41969 de 24 de Novembro de 1958.

De notar, ainda, que face ao disposto no art.º 1.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, além de se proceder à revogação daqueles impostos, foram alterados o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), o Código do Imposto de Selo (CIS), o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e o Código do Notariado (CN).

CONCLUSÕES

Neste trabalho pretendemos, essencialmente, dar uma panorâmica geral da situação actual do SFP, sublinhando, também, alguns aspectos da sua evolução histórica, designadamente no que tange às reformas fiscais e à evolução de alguns tributos.

O sistema fiscal deve ponderar factores de ordem psicológica e sociológica dos cidadãos, contribuindo para a definição de uma cultura fiscal e o desenvolvimento de uma “ética fiscal”.

A “lei-base” do SFP é a Constituição da República Portuguesa que, no art.º 103.º “Sistema Fiscal”, refere que visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza.

⁴¹ Inserida num congresso de que não nos recordamos do título, embora a frase tenha permanecido na nossa memória.

Numa análise dicotómica, “impostos directos” vs “impostos indirectos”, enfatizamos o fenómeno da “anestesia fiscal”, em que assenta a estrutura das receitas fiscais, acompanhando a evolução da fiscalidade na UE.

A nível da UE, constatamos que a harmonização fiscal da tributação indirecta (v.g. IVA) está bastante mais adiantada do que a harmonização da tributação directa (v.g. IRC, IRS).

De qualquer forma, a harmonização da tributação directa tem, ultimamente, vindo a ser discutida com maior intensidade, tendo em conta a aplicação das NIC/NIRF, de acordo com os Regulamentos (CE) n.ºs 1606/2002 e 1725/2003 da UE. Com efeito, em Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu – COM(2003)726, de 24 de Novembro - foram constituídos grupos de trabalho para análise dos 25 sistemas fiscais europeus, visando, nomeadamente, a possibilidade de se determinar uma matéria colectável comum consolidada, tomando como ponto de partida a base contabilística comum assente nas NIC/NIRF.

Entretanto, a nível nacional, foi publicado o Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, que transpõe para o direito interno, a designada “Directiva da Modernização Contabilística” que introduziu alterações ao Código das Sociedades Comerciais, ao Código do Registo Comercial e ao POC.

Sublinhamos, também, que um dos principais obstáculos à harmonização fiscal na UE, quer na tributação directa quer na tributação indirecta, é o facto de as decisões na UE exigirem a unanimidade, situação esta que está a ser revista no sentido de em determinadas matérias se decidir por maioria qualificada.

A nível interno, apresentamos alguns aspectos da caracterização do SFP, nomeadamente a LGT e a recente reforma da tributação do património.

Finalmente, é óbvio que num tema tão vasto como o SFP, poderíamos ter enfatizado outros aspectos, pelo que assumimos essas limitações.

BIBLIOGRAFIA

CUNHA GUIMARÃES, Joaquim Fernando da: *Sistema Contabilístico e Fiscal Português*, Ed. Vislis, Lisboa, Novembro de 2000. Dissertação do Mestrado de Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho.

- “A Cultura da Factura”, *Semanário Económico* n.º 840, de Fevereiro de 2003.
- “A Sisa, O Sisa e o Sistema”, *Semanário Económico* n.º 871, de Setembro de 2003.
- “Impostos ou Facultativos”, jornal *Vida Económica* n.º 1035, de 23-29 de Janeiro de 2004.
- “A Insuficiência do Lucro Tributável como Base de Tributação no CIRC”, Boletim da APECA n.º 47, de Janeiro/Março de 2004.

CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Sobre e a Propósito dos Impostos”, *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa* n.º 300, Agosto/Setembro de 1990.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS, *Estruturar o Sistema Fiscal do Portugal Desenvolvido*, Ed. Almedina, Coimbra, 1998.

- Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, Ed., Centro de Estudos e Apoio às Políticas Tributárias da Administração Geral Tributária do Ministério das Finanças, Lisboa, 2002.
- Relatório publicado em Cadernos da “Ciência e Técnica Fiscal” do Centro de Estudos Fiscais da DGCI, n.º 180, Lisboa 1998.

PALMA, Clotilde Celorico: “Na Senda da Reforma da Tributação do Património”, *revista TOC* n.º 12, de Março de 2001 e revista “TOC” n.º 13, de Abril de 2001.

- “A OCDE e o Combate às Práticas da Concorrência Fiscal Prejudicial: Ponto de Situação e Perspectivas de Evolução”, *revista Fisco* n.º 16 de Outubro de 2003.

PEREIRA, Paula Rosado: *A Tributação das Sociedades na União Europeia – Estruturas Fiscais ao Mercado Interno e Estratégias de Actuação Comunitária*, Ed. Almedina, Coimbra, Janeiro 2004.

PINHEIRO PINTO, José Alberto: *Fiscalidade*, 4.ª Edição, Areal Editores, 2004.

REVISTA “FISCALIDADE” n.º 18, de Abril de 2004

SÁ FERNANDES, Ricardo: “Uma Reforma Fiscal Inadiável”, *revista Fisco* n.º 99/100, de Outubro de 2001.

SALDANHA SANCHES, José Luis: *Manual de Direito Fiscal*, Ed. Lex, Lisboa, 1998.

SANTOS, António Carlos dos: *Da Questão Fiscal à Reforma da Reforma Fiscal*, Ed. Reis dos Livros, Lisboa, 1999.

SANTOS, J. Albano: *Teoria Fiscal*, Ed. Universidade Técnica de Lisboa, Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, Lisboa, 2003.

SOARES, Domitília Diogo: *Percepção Social da Fiscalidade em Portugal – Um Estudo Exploratório*, Ed. Almedina, Coimbra, 2004.

UNIÃO EUROPEIA – COMITÉ ECONÓMICO E SOCIAL: Parecer n.º 2004/C80/33, *Jornal Oficial da Comunidade Europeia* n.º 680, de 30 de Março de 2004, in *Revista Fiscalidade* n.º 18, de Abril de 2004.

UNIÃO EUROPEIA – Comunicação da Comissão ao Concelho, ao Parlamento Europeu – COM(2003)726, de 24 de Novembro de 2003, sob o título “Um Mercado Interno sem obstáculos em matéria da fiscalidade das empresas – realizações, iniciativas em curso e desafios a ultrapassar”.

RECIBOS VERDES, SACOS AZUIS E FISCO VERMELHO

Por: Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

Mai de 2005

Semanário Económico

Este artigo pintado com as três cores dos quatro clubes (incluimos, obviamente, o nosso Sporting Clube de Braga) que disputam o título da Super Liga de Futebol serve para, com um certo sentido de humor, abordar alguns dos temas mais prementes da fiscalidade portuguesa e que constituem um dos principais objectivos dos sucessivos Governos.

Os denominados “recibos verdes” que, nos últimos anos, são mais azuis que verdes, a que, provavelmente, não deve ser alheio o domínio futebolístico do Futebol Clube do Porto, tendo vindo a servir para quitação, nomeadamente, dos serviços prestados pelos denominados “profissionais independentes” que auferem rendimentos da Categoria B do IRS nos termos do art.º 3.º do CIRS (anteriormente denominados “rendimentos de trabalho independente” e actualmente de “rendimentos empresariais e profissionais”).

Ora, tais “recibos verdes azulados” são emitidos quando existe, nomeadamente, uma relação laboral com a entidade patronal de carácter esporádico ou pontual, ou, ainda, de carácter não continuado, o que se traduz pela inexistência de um vínculo laboral via contrato de trabalho (a termo certo, a termo incerto, sem termo), e, ainda, de horário laboral fixo, remuneração mensal fixa, etc.

No entanto, constatamos que muitas dessas situações de “recibos verdes” não cumprem essas características, pois, na prática, representam relações laborais enquadráveis como trabalho dependente, i.e., inseridas na categoria A do IRS, conforme prevê o art.º 2.º do CIRS.

Não se pense, porém, que tais situações são exclusivas do sector privado da economia, pois os próprios organismos do Estado têm recorrido a tal prática, apesar de, salvo erro, no primeiro Governo liderado pelo Eng.º António Guterres, terem diminuído os denominados “contratos a prazo” na Função Pública.

Com efeito, o Estado não pode exigir aos cidadãos e às empresas o cumprimento das leis se o próprio (Governo) não dá o exemplo. Para exigirmos dos outros, temos que, primeiramente, exigir de nós próprios.

É sabido que essa prática visa, fundamentalmente, a fuga aos descontos para a Segurança Social por parte da entidade patronal, bem como dos próprios trabalhadores. Recentemente foi divulgado que uma percentagem significativa desses trabalhadores não descontam para a Segurança Social, apesar de a lei assim o exigir.

Este problema estrutural do sistema da Segurança Social terá obrigatoriamente de ser resolvido por uma fiscalização cruzada entre a Administração Fiscal e a Segurança Social, que, apesar de ser um dos objectivos propalados pelos Governos, não tem alcançado, até à data, os resultados desejados.

Esta questão conduz-nos a uma outra relacionada e que corresponde aos denominados “sacos azuis”. Não sabemos por que razão são assim designados, pois, por exemplo, nos Estados Unidos da América designam-se de “yellow box” (“caixa amarela”) e noutros países serão, provavelmente, sacos/caixas de outras cores.

Independentemente da côr, o que é certo é que esses “sacos/caixas” constituem um problema internacional e estão ligados à designada “economia paralela” ou “economia subterrânea”, ou, ainda, “economia informal”.

Não raras vezes os “recibos verdes” representam verdadeiros “sacos azuis” no que concerne ao não pagamento dos descontos para a Segurança Social, constituindo, dessa forma, um dos factores que mais tem contribuído para os problemas de financiamento da Segurança Social.

É óbvio que, na maioria dos casos, o trabalhador acaba por aceitar e sujeitar-se a essa situação, pois é a entidade patronal que dirige o processo.

O actual Governo, atento a esta problemática, já definiu um plano de combate à fraude e evasão de contribuições e prestações da Segurança Social, preconizando, nomeadamente, um aumento de 50% no esforço de fiscalização e criando a figura do Gestor do Contribuinte, além de pretender o cruzamento de informações de dados da Segurança Social com o Fisco e outros organismos estatais.

N.º caracteres: 4409

Neste contexto, tais situações têm contribuído para o sinal vermelho do Fisco e da Segurança Social (“Fisco Vermelho” e a “Segurança Social Vermelha”), o que, repetimos, deve suscitar uma fiscalização conjunta das entidades estatais envolvidas.

Esperamos, deste modo, que tais medidas produzam resultados, de forma a aumentar as receitas e a diminuir o défice público.