



Marta Sofia Rafael de Morais Soares

OS PROCEDIMENTOS DESENVOLVIDOS PELA DIREÇÃO DE FINANÇAS DE COIMBRA NO COMBATE ÀS INFRAÇÕES FISCAIS

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para o cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Economia

Janeiro, 2014



UNIVERSIDADE DE COIMBRA

**Os procedimentos desenvolvidos
pela Direção de Finanças de Coimbra
no combate às infrações fiscais**



• U C •

FEUC FACULDADE DE ECONOMIA
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Marta Sofia Rafael de Morais Soares

Os procedimentos desenvolvidos pela Direção de Finanças de Coimbra no combate às infrações fiscais

Relatório de Estágio de Mestrado em Economia, na especialidade de
Economia Financeira, apresentado à Faculdade de Economia da
Universidade de Coimbra para obtenção do grau de Mestre

Orientador da FEUC: Prof. Doutor José Manuel Bernardo Vaz Ferreira

Entidade de Acolhimento: Direção de Finanças de Coimbra

Orientadora na Entidade de Acolhimento: Dra. Rosa Maria Zenóglia Lopes

Coimbra, 2014

Agradecimentos

Este Relatório de Estágio resulta de um esforço conjunto de várias pessoas que contribuíram decisivamente para a sua realização, às quais manifesto reconhecimento de agradecimento.

Ao professor Doutor José Manuel Bernardo Vaz Ferreira pelo seu apoio e disponibilidade que dispôs na orientação deste relatório.

Às professoras Doutora Fátima Teresa C. A. Sol Murta e Doutora Maria da Conceição C. Pereira que sempre se demonstraram disponíveis para me ajudar e apoiar nas alturas de maiores dificuldades.

À Dr.^a Rosa Maria D. P. Zegnólio Lopes pelo facto de me ter concedido a possibilidade de fazer o estágio na Direção de Finanças de Coimbra e por todos os conhecimentos que me transmitiu sobre o tema desenvolvido neste relatório, assim como a todos os funcionários que me acompanharam e sempre se mostraram disponíveis no esclarecimento de qualquer dúvida.

Um agradecimento especial aos meus pais, porque se não fosse a sua dedicação, estímulo e apoio ao longo destes anos não poderia estar neste momento a escrever estas palavras.

Ao meu irmão e à Inês pela sua compreensão, apoio e confiança que me transmitiram.

A todos os colegas e amigos que sempre me apoiaram, incentivaram e ajudaram, em alguns momentos, a ultrapassar barreiras com que me fui deparando ao longo da elaboração do relatório.

Um carinho especial para a Ana, a Teresa e o João pelo apoio que me deram ao longo deste tempo.

E ao Bruno, pela ajuda e incentivo que me deu sempre que eu necessitava.

A TODOS O MUITO OBRIGADO!

Resumo

O presente relatório de estágio teve como preocupação central a análise dos procedimentos seguidos pela Direção de Finanças de Coimbra (DFC) face às infrações cometidas pelos contribuintes, que podem ser de natureza administrativa (contraordenações) ou de natureza penal (crime).

Quando a DFC deteta alguma irregularidade executa um determinado procedimento para sancionar o contribuinte/entidade que violou a lei. Esta sanção varia consoante a gravidade do facto, a situação económica do contribuinte e o tempo decorrido, de modo a que exceda o benefício económico que o sujeito passivo retirou da prática das suas ações incorretas.

Palavras-chave

Direção de Finanças de Coimbra; imposto; inspeção; contraordenações; crime.

Abstract

The aim of this internship report was the analysis of the procedures followed by the Finance Directorate of Coimbra (FDC) regarding the violations committed by the taxpayers, which may be administrative nature (petty offense) or penal nature (crime).

When the FDC detects any anomalies, it performs a certain procedure to punish the taxpayer/entity that violated the law. This penalty varies on the seriousness of the act, the economic situation of the taxpayer and the time elapsed, so that it exceeds the economic benefit that the taxpayer withdrew from the practice of their wrongdoing.

Keywords

Finance Directorate of Coimbra; tax; inspection; petty offense; crime.

Lista de Acrónimos

AI – Ação de Inspeção

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CAE – Classificação de Atividade Económica

CPP – Código de Processo Penal

CPPT – Código de Procedimento e de Processo Tributário

CRP – Constituição da República Portuguesa

DCU – Documento de Correção Único

DFC – Direção de Finanças de Coimbra

DGAIEC – Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

DGCI – Direção-Geral dos Impostos

DGITA – Direção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros

DIAP – Departamento de Investigação e Ação Penal

EAIIT – Equipa da Análise Interna da Inspeção Tributária

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – Imposto do Selo

IT – Inspeção Tributária

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

MP – Ministério Público

PI – Processo de Inquérito

PNAITA – Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira

RCPIT – Regime Complementar de Procedimento da Inspeção Tributária

RGIT – Regime Geral da Infrações Tributárias

SATAC – Serviço de Apoio Técnico à Ação Criminal

SP – Sujeito Passivo

SPGAI – Serviço de Planeamento e Gestão de Apoio à Inspeção Tributária

Índice

Introdução	1
1. Apresentação da Entidade de Acolhimento	3
1.1. Direção de Finanças de Coimbra	4
1.2. Equipa 13 – Construção I e III	7
2. Inspeção tributária	8
2.1. Infrações fiscais.....	8
3. Contraordenações	9
3.1. Contraordenações fiscais mais cometidas no setor da construção	10
3.2. Procedimentos seguidos pela IT no desenvolvimento de uma ação de inspeção de contraordenação	11
3.2.1. Etapas do procedimento de inspeção na DFC.....	14
3.3. Prazo do procedimento tributário de inspeção	26
3.4. Apresentação de dados observados na DFC	28
4. Crime	31
4.1. Procedimentos seguidos pelo SATAC	32
5. Tarefas realizadas e contributo do estágio curricular	34
5.1. Reflexão crítica	36
Conclusão.....	39
Referências Bibliográficas	41
Anexos	44

Índice de figuras

Figura 1 – Organograma da Direção de Finanças de Coimbra.....	6
Figura 2 - Fontes de informação do contribuinte.....	15
Figura 3 – Prazo do procedimento tributário de inspeção	27
Figura 4 - Ordens Serviço abertas em 2012 nas Direções de Finanças	29
Figura 5 - Ordens Serviço abertas em 2012 por equipas na DFC.....	29
Figura 6 – Procedimento adotado perante um crime de abuso de confiança fiscal	34

Índice de anexos

Anexo I – CAE da equipa 13	44
Anexo II – Inspeções da equipa 13 em atividades que não pertencem ao seu CAE.....	45
Anexo III – Ordem de Serviço.....	46
Anexo IV – Carta Aviso	47
Anexo V – Folheto informativo.....	48
Anexo VI – Nota de diligência	49
Anexo VII – Despachos abertos em 2012 por equipas na DFC	50
Anexo VIII – Local da realização das Ordens de Serviço abertas em 2012 na equipa 13 ..	51
Anexo IX – Especificação das Ordens de Serviço abertas em 2012 na equipa 13.....	52
Anexo X – Valor das correções na DFC em 2012.....	53
Anexo XI – Valor das correções por tipo de correção na DFC em 2012	54
Anexo XII – Valor das correções por imposto na DFC em 2012.....	55

Introdução

No âmbito do Mestrado em Economia, com especialização na área de Economia Financeira, da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (FEUC), apresento o presente Relatório de Estágio realizado na Direção de Finanças de Coimbra (DFC). Este estágio curricular decorreu durante o período de 16 de setembro a 24 de dezembro de 2013.

A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) administra os impostos e outros tributos que lhes sejam atribuídos com o intuito de permitir que o Estado possa redistribuir a sua riqueza para a realização de fins públicos de natureza financeira, económica e social.

Todas as pessoas singulares e coletivas têm para com o Estado a obrigação de pagar os seus impostos, uma vez que estes são prestações patrimoniais definitivas, não reembolsáveis e sem carácter de sanção. É estabelecido e exigido pela lei, tendo em vista a sustentação do Estado e a realização de fins públicos de natureza financeira, económica e social, beneficiando o público em geral, respeitando os princípios da generalidade, igualdade, legalidade e justiça material (artigos. 3º, 4º e 5º da Lei Geral Tributária - LGT).

Contudo, os contribuintes têm diferentes comportamentos perante as suas obrigações fiscais. Enquanto existem contribuintes que realizam o pagamento dos impostos a que estão sujeitos, sem empreender qualquer esforço no sentido de reduzir esses encargos, também há outros que estão dispostos a realizar esse pagamento de modo condicionado.

A fuga ao pagamento dos impostos afeta o nível de qualidade dos serviços públicos e das prestações sociais realizadas pelo Estado e priva-o de meios para exercer as suas funções de soberania.

É pois essencial combater as infrações fiscais, uma vez que são os impostos pagos pelos sujeitos passivos que proporcionam um crescimento e desenvolvimento do país.

Assim, a inspeção tributária (IT) tem como principal objetivo garantir a justa repartição do esforço fiscal, sancionando de uma forma mais efetiva as práticas dolosas de incumprimento fiscal.

Conhecer de forma mais aprofundada a problemática relativa às infrações fiscais é um dos propósitos que se pretende alcançar neste trabalho.

Deste modo, o tema que irei retratar neste relatório será “Os procedimentos desenvolvidos pela Direção de Finanças de Coimbra no combate às infrações fiscais”,

tendo como objetivo investigar e dar a conhecer aos leitores quais os procedimentos seguidos pela Direção Distrital de Finanças de Coimbra, perante um contribuinte faltoso. Este relatório abordará na generalidade todas as atividades desta Direção, todavia irei dar realce ao setor da construção uma vez que, durante um período do meu estágio, fui inserida na equipa 13 que exerce a sua atuação no âmbito da construção I e III, dentro da Divisão de Inspeção Tributária II. Por este motivo, decidi usufruir da informação que me ia sendo facultada para desenvolver o meu tema.

O presente relatório terá início com a introdução, seguindo-se cinco secções e a conclusão. Na primeira secção descreverei a entidade de acolhimento. Na segunda exibirei os objetivos da inspeção tributária e em que consistem as infrações fiscais. Na terceira apresentarei uma secção sobre as contraordenações onde consta o que é vulgarmente mais infringido no setor da construção, os procedimentos e as etapas seguidas pela DFC no desenvolvimento de uma ação inspetiva, a caducidade da ação infringida e a demonstração de alguns dados respeitantes ao ano de 2012. Na quarta secção irei realçar, de forma ligeira, um dos possíveis desfechos dos casos tratados nesta Direção de Finanças, nomeadamente os que seguem uma vertente criminosa. Na quinta e última secção, serão descritas as tarefas realizadas e o contributo do estágio curricular. Para terminar, será apresentada a conclusão deste relatório, tendo em consideração os resultados descritos nas secções anteriores.

1. Apresentação da Entidade de Acolhimento

Em 2012, formou-se a estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que resultou da fusão da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI), da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC) e da Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA).

A AT é um serviço da administração direta do Estado, dotado de autonomia administrativa, que pretende renovar a missão e os objetivos ao unir a DGCI, DGAIEC e DGITA. Desse modo, pretende assegurar uma maior coordenação na execução das políticas fiscais, garantindo uma alocação mais eficiente e uma melhor utilização dos recursos existentes, constituindo uma mais-valia dos serviços que foram objeto de fusão (Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira - PNAITA¹, 2013). Assim, poder-se-ão reduzir os custos devido à simplificação da estrutura da gestão central, o reforço do investimento em sistemas de informação e a racionalização da estrutura dos serviços regionais e locais.

A AT tem por missão administrar os impostos, direitos aduaneiros que lhes sejam atribuídos, bem como exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, conforme se pode verificar no artigo 2º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro. Deste modo, estão-lhe inerentes várias funções das quais se salientam: informar os contribuintes sobre as respetivas obrigações fiscais e aduaneiras; prestar-lhes apoio, esclarecimento e serviços de qualidade; assegurar a liquidação e cobrança dos impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo; exercer a ação de inspeção tributária e aduaneira; exercer a ação de justiça tributária e promover a correta aplicação da legislação, etc.

A AT é estruturada pelos serviços centrais e pelos serviços desconcentrados (art. 1º da Portaria n.º 320-A/2011, 30 de dezembro). Os primeiros serviços são, designadamente, as Direcções de Serviços, o Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros e a Unidade dos Grandes Contribuintes (art. 2º, *ibidem*). Os serviços desconcentrados são as Direcções de Finanças e as Alfândegas (art. 35º, *ibidem*).

¹ O PNAITA é elaborado anualmente e define os programas, critérios e ações a desenvolver pela AT (nomeadamente pelos serviços centrais e pelos serviços desconcentrados) a fim de alcançar os objetivos nele fixados. Ver artigos 23º e 24º do Regime Complementar de Procedimento da Inspeção Tributária (RCPIT).

Das várias competências dirigidas às Direções de Finanças, no art. 36º (ibidem) destacam-se as seguintes funções: responder aos pedidos de esclarecimento suscitados pelos contribuintes; assegurar as atividades relacionadas com a inspeção tributária, desenvolvendo os procedimentos de investigação das irregularidades fiscais; coordenar e controlar a atuação dos serviços de finanças e assegurar as atividades relacionadas com a justiça tributária.

As Direções de Finanças são uma organização que presta serviços ao Estado e que visam a atividade e o desenvolvimento do sector público, nos domínios da saúde, educação, justiça e segurança pública, proteção social e criação das infraestruturas necessárias ao desenvolvimento económico (Rocha, 2012). É através da receita fiscal que o financiamento da atividade é garantida, e, portanto, cabe à inspeção tributária garantir a justa repartição do esforço fiscal, sancionando de uma forma mais efetiva as práticas dolosas de incumprimento fiscal, gerindo eficientemente todo o sistema que permite criar as condições financeiras necessárias para que o Estado consiga financiar o conjunto variado de serviços que presta aos portugueses. Não é de esquecer que é devido ao conjunto de um potencial humano e à ajuda informática que estes objetivos seguidos pela organização se podem concretizar, de modo a fiscalizar o correto cumprimento da lei (Xavier de Bastos, 1994). No entanto, é ainda necessário que a atuação das Direções junto dos contribuintes faltosos seja rápida, para que não perca eficácia e as penalidades sejam aplicadas de forma que a evasão não seja atrativa (idem).

1.1. Direção de Finanças de Coimbra

A Direção de Finanças de Coimbra, entidade que me acolheu, visualiza-se no presente art. 35º da Portaria n.º 320-A/2011, 30 de dezembro.

A DFC pertence ao concelho de Coimbra e é a capital de distrito que assegura algumas das funções mais importantes da região, nomeadamente nas áreas de administração e inspeção fiscal. Esta Direção abrange uma área geográfica de aproximadamente 3.974 Km², 209 freguesias e cerca de 422 614 habitantes².

² Estas estatísticas são referentes ao ano mais recente encontrado no *site* do Instituto Nacional de Estatística (INE), sendo que a área geográfica corresponde ao ano 2011 e que o número de freguesias e de população ao ano de 2012.

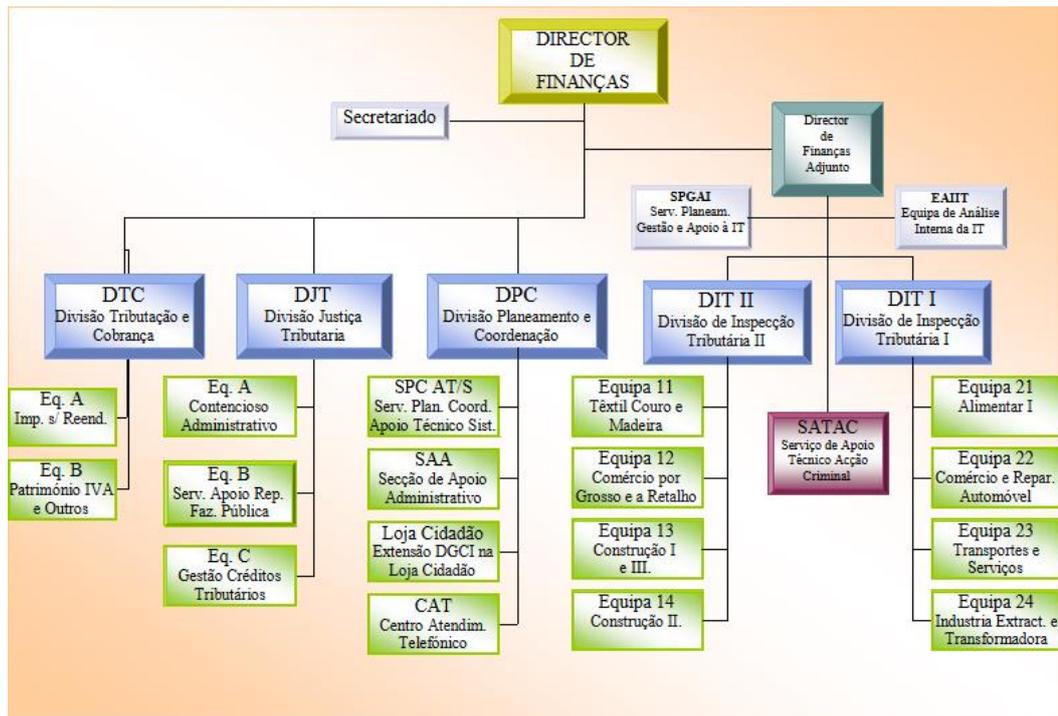
Tendo em conta a estrutura funcional dos serviços centrais, esta organização teve que fazer as adaptações necessárias em função da sua realidade e capacidade inspetiva local, nomeadamente em relação à dimensão territorial, ao número de contribuintes e à especificidade e volume do serviço (Cortez, 2010).

A DFC é constituída por um Diretor, por uma Diretora Adjunta e por quatro áreas de atuação: Divisão de Tributação e Cobrança, Divisão de Justiça Tributária, Divisão de Planeamento e Coordenação e Divisão da Inspeção Tributária.

A Divisão de Tributação e Cobrança engloba duas equipas. A Divisão de Justiça Tributária é constituída por três equipas e tem como principal objetivo “garantir a correta aplicação da lei, isto é, que todas as normas fiscais são aplicadas e que os impostos cobrados são os que são legalmente devidos” (Xavier de Batos, 1994, pág. 102). A Divisão de Planeamento e Coordenação é formada por quatro equipas. A Divisão da Inspeção Tributária tem um cariz mais económico que visa a maximização da receita líquida dos impostos, sendo esta a diferença entre as receitas cobradas e as despesas necessárias para as conseguir (idem). Esta última Divisão abrange o Serviço de Planeamento e Gestão de Apoio à Inspeção Tributária (SPGAI), a Equipa da Análise Interna da Inspeção Tributária (EAIIT), duas Divisões de Prevenção e Inspeção Tributária (I e II) – sendo que cada uma destas se encontra subdividida em quatro equipas – e o Serviço de Apoio Técnico à Ação Criminal (SATAC). Cada Divisão e equipa da inspeção tributária é coordenada por um chefe, sendo que cada equipa é constituída pelo menos por cinco inspetores.

A figura 1 mostra de forma esquemática a estrutura da DFC.

Figura 1 – Organograma da Direção de Finanças de Coimbra



Fonte: DFC, 2013

A IT tem como principal objetivo minimizar a diferença existente entre o imposto declarado pelos contribuintes/operadores económicos e o imposto resultante da lei, desempenhando deste modo “funções de estudo, planeamento e apoios a auditores, controlo inspetivo, coordenação e justiça tributária” (Cortez, 2010, pág. 32).

Todavia, a sua orientação geral é combater a evasão e fraude fiscal, desdobrando-se em quatro áreas de atuação, de modo a obter uma maior equidade fiscal na repartição do esforço coletivo de consolidação orçamental (PNAITA, 2013). A primeira área de atuação centra a sua ação no planeamento e coordenação, seguido assim os objetivos definidos no PNAITA. A segunda prende-se com as ações preventivas que não são mais do que a identificação e acompanhamento dos sujeitos passivos em situações de potencial incumprimento ou dadas as suas características e comportamentos fiscais, em que se justifica uma maior atenção por parte da Direção de Finanças, no sentido de incentivar à regularização da situação tributária em que se encontram, sem que seja necessário recorrer a ações de inspeção corretivas. A terceira diz respeito às ações corretivas que são caracterizadas pela identificação de contribuintes em situação de incumprimento efetivo e pela intervenção específica e direta da IT na análise e correção. A última área de atuação

incide sobre a investigação da fraude que se destina à análise e identificação de tipologias de evasão assumidas pelos sujeitos passivos cujo nível de risco indicie numa atuação fraudulenta ou de crime organizado.

1.2. Equipa 13 – Construção I e III

Esta equipa insere-se na Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária II e é constituída por um chefe de equipa e mais sete inspetores.

A principal área de atuação desta equipa é o setor da engenharia civil, mas também inspeciona outros tipos de atividades especializadas na construção (Anexo I).

Importa referir que esta equipa se ocupa destas atividades, mas também pode desenvolver outras fora da sua Classificação da Atividade Económica (CAE), assim como outras equipas poderão também inspecionar um sujeito passivo (SP)³ que pertença às várias atividades desta Divisão. Isto acontece quando uma inspeção leva a que se tenha que ir verificar alguns dados, através de Despacho, a um outro SP com quem o SP inspecionado mantenha relações económicas. Em alguns casos, o inspetor pode verificar que este novo SP, a quem foi emitido Despacho, não tenha igualmente tudo regularizado, portanto necessitará, por sua vez, também de uma inspeção (Anexo II). Deste modo, quem irá ser responsável por esta ação de inspeção (AI) será o inspetor que já está a par da situação e não o da equipa a que corresponde esta atividade, permitindo assim que esta inspeção seja realizada de uma forma mais rápida e eficaz.

Como se pode observar na figura 1 (vd. pág. 6), a equipa 14 tem a seu cargo a Construção II, que engloba as atividades imobiliárias, a produção e distribuição de eletricidade, gás, vapor, ar frio e água quente e fria, entre outras atividades.

Deste modo, constata-se que à equipa 13 não lhe compete inspecionar todo o tipo de construção, como foi explicado nos dois últimos parágrafos.

Contudo, a minha análise irá concentrar-se apenas nas infrações analisadas pela equipa 13 da DFC, devido a eu ter permanecido algum tempo nesta equipa.

³ “Pessoa singular ou coletiva, o património ou a organização de facto ou de direito que, nos termos da lei, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária ainda que a título de substituto ou responsável” (Manual do Procedimento e Processo tributário, 2008, pág. 14).

2. Inspeção tributária

Os objetivos da inspeção tributária são “a observação das realidades tributárias, a verificação do cumprimento das obrigações tributárias e a prevenção das infrações tributárias” (art. 2º, n.º 1 do Regime Complementar de Procedimento da Inspeção Tributária - RCPIT). Para tal, a inspeção é obrigada, segundo a lei, a “desenvolver todas as diligências necessárias ao apuramento da situação tributária dos contribuintes” (art. 63º, n.º 1 do LGT).

Quando se verificam violações estabelecidas na lei, estas originam consequências desfavoráveis aos contribuintes designadas por sanções fiscais.

2.1. Infrações fiscais

Não se deve confundir ilícito fiscal com infração fiscal, segundo a opinião de Sá Gomes (2000).

A ilicitude fiscal existe quando há violações ou infrações às leis fiscais. Esta é penalizada mediante sanções fiscais de variada natureza, designadamente, sanções reconstrutivas (e.g. anulação de negócios jurídicos simulados dos contribuintes); sanções preventivas (e.g. medidas de segurança fiscal aplicáveis aos contribuintes faltosos); sanções compensatórias (e.g. juros compensatórios de carácter indemnizatório, a favor da Fazenda Nacional, pelos atrasos de liquidação tributária imputáveis aos contribuintes); sanções compulsórias (e.g. juros de mora, a favor da Fazenda Nacional, pelo atraso no pagamento de impostos vencidos) e sanções punitivas (e.g. coimas, multas e prisão) (idem).

As infrações fiscais são factos ilícitos e culposos que são sancionados com medidas de carácter penal, conforme se pode observar através do artigo 2º do RGIT. Podem ser de natureza administrativa (contraordenação) ou de natureza penal (crime).

O que distingue as contraordenações dos crimes é, essencialmente, o facto de o ato de infração ser praticado a título de negligência (art. 24º, n.º 1 do RGIT) ou realizado intencionalmente (dolo), respetivamente. É de notar, por vezes, que um crime pode dar seguimento a uma negligência já existente e quando “o mesmo facto constituir simultaneamente crime e contraordenação, o agente será punível a título de crime, sem

prejuízo da aplicação das sanções acessórias previstas para a contraordenação” (art. 2º, n.º 3 do RGIT).

Tanto as contraordenações como os crimes são tipificados no RGIT, conforme irei abordar nas seguintes seções.

3. Contraordenações

As contraordenações tributárias são infrações sem natureza criminal (art. 51º do RGIT) e estão previstas entre os artigos 113º e 129º do RGIT, nomeadamente: recusa de entrega, exibição ou apresentação de escrita e de documentos fiscalmente relevantes; falta de entrega da prestação tributária; violação de segredo fiscal; falta ou atraso de declarações; falta ou atraso na apresentação ou exibição de documentos ou de declarações e de comunicações; falsificação, viciação e alteração de documentos fiscalmente relevantes; omissões e inexatidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes; inexistência de contabilidade ou de livros fiscalmente relevantes; não organização da contabilidade de harmonia com as regras de normalização contabilística e atrasos na sua execução; falta de apresentação, antes da respetiva utilização, dos livros de escrituração; violação do dever de emitir ou exigir recibos ou faturas; falta de designação de representantes; pagamento indevido de rendimentos; transferência para o estrangeiro de rendimentos sujeitos a tributação; impressão de documentos por tipografias não autorizadas; falsidade informática e software certificado e ainda violação da obrigação de possuir e movimentar contas bancárias.

Para diminuir estas infrações, o processo contraordenacional tributário visa sancionar os contribuintes que violem as normas fiscais. Assim, pretende-se promover as boas práticas cívicas e o cumprimento das obrigações fiscais que estão previstas na lei, para que o SP interiorize que “prevaricar não compensa” (Marques, 2007, pág. 13, vol. II).

Consequentemente, as contraordenações podem ser classificadas como simples (puníveis com coima com um limite máximo de €5.750 - art. 23º, n.º2 do RGIT) ou graves (puníveis com coima cujo valor seja superior a €5.750 ou aquelas que a lei as qualifique como tal - art. 23º, n.º3 do RGIT).

Assim como as contraordenações são classificadas de forma diversa, também o valor da coima tem em consideração diversos fatores, como sejam: a gravidade do facto, a culpa do SP, a sua situação económica, em função do tempo decorrido desde que foi praticado o ato e deve exceder, sempre que possível, o benefício económico que este retirou da prática de contraordenação (art. 27º, n.ºs 1 e 2 do RGIT). Às contraordenações graves, para além de serem aplicadas coimas, também são aplicadas sanções acessórias que estão previstas no artigo 28º do RGIT.

3.1. Contraordenações fiscais mais cometidas no setor da construção

As tarefas que desenvolvi ao longo do estágio foi acompanhar as investigações feitas aos contribuintes faltosos, presenciar as diligências efetuadas pela DFC e ler as conclusões finais instauradas nesses processos, tanto ao nível do normativo infringido (infrações detetadas) como ao nível do normativo punitivo (sanções punitivas aplicadas).

Os normativos infringidos têm em conta as infrações verificadas que estão previstas nos respetivos códigos de imposto, sendo estes: o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), o Imposto do Selo (IS), o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), o Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), o Imposto Único de Circulação (IUC) e o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

O normativo punitivo respeita o que está no RGIT, sancionando os contribuintes faltosos e punindo as páticas fraudulentas.

Com base nas observações a que tive acesso verifiquei que as contraordenações mais usuais pela equipa de construção I e III são essencialmente a recusa de entrega, exibição ou apresentação de escrita e de documentos fiscalmente relevantes (art. 113º do RGIT); a falta de entrega das prestações tributárias (art. 114º do RGIT) e as omissões e inexatidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes (art. 119º do RGIT). No entanto, também se verifica alguma falta ou atraso na apresentação ou exibição de documentos ou de declarações e de comunicações (arts. 116º e 117º do RGIT) e violações no dever de emitir ou exigir recibos ou faturas (art. 123º do RGIT).

Exemplos respeitantes às infrações praticadas: no que se refere ao artigo 113º do RGIT são a falta ou recusa da exibição da contabilidade, ou seja, a violação do princípio de cooperação⁴; quanto ao artigo 114º do RGIT temos a falta de entrega do imposto (IVA) exigido com a respetiva declaração periódica (anual ou trimestral), a falta da entrega de imposto retido na fonte (IRS), a falta de entrega do IS e a não comprovação da isenção do IVA na transmissão de bens com destino a países terceiros através de documento alfandegário apropriado; relativamente ao artigo 116º do RGIT são a não apresentação das declarações do Modelo 22 (declaração dos rendimentos em sede de IRC) e da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES – informação empresarial simplificada); no que diz respeito ao artigo 119º do RGIT são a falta de apresentação das declarações do Modelo 3 (de IRS) e das faturas emitidas sem identificação correta do fornecedor de serviços e, finalmente, quanto ao artigo 123º do RGIT é a emissão da fatura fora de prazo.

As infrações acima referidas dizem respeito àquelas que mais se verificam na equipa 13 da DFC, no entanto também se podem contatar nas outras equipas deste serviço.

Segundo o artigo 67º, n.º 1 do RGIT, o processo de contraordenação deve ser instaurado no Serviço de Finanças da área onde se tiver cometido a infração e é conduzida pelo dirigente do serviço tributário competente (Alves e Martins, 2008).

Para combater estas infrações, a DFC, segue um determinado percurso que será descrito na subsecção seguinte.

3.2. Procedimentos seguidos pela IT no desenvolvimento de uma ação de inspeção de contraordenação

Segundo o art. 44º do RCPIT, o procedimento inspetivo tem que ser previamente preparado, programado e planeado, tendo em vista os objetivos a alcançar.

Os procedimentos da inspeção tributária têm de obedecer aos princípios da verdade material, da proporcionalidade, do contraditório e da cooperação (art. 5º do RCPIT). O primeiro visa a descoberta da verdade material (art. 6º do RCPIT), no sentido em que a “Administração Tributária deve (...) realizar todas as diligências necessárias à satisfação do interesse público e à descoberta da verdade material” (arts. 58º e 63º do

⁴ Explicação na secção 3.2 (vd. pág. 12).

LGT). O segundo, princípio da proporcionalidade, vincula que a intervenção do inspetor deve ser apenas a necessária para alcançar o objetivo que lhe é adstrito (art. 7º do RCPIT, art. 46º do Código de Procedimento e de Processo Tributário - CPPT), não excedendo o seu âmbito ou extensão. Este princípio também é constitucional (art. 266º, n.º 2 da CRP) e não permite que possa haver mais de um procedimento externo de fiscalização respeitante ao SP (ou obrigado tributário) no mesmo imposto e período de tributação, salvo a lei o permita (art. 63º, n.º 4 da LGT). O terceiro, princípio do contraditório, está previsto no art. 8º do RCPIT e no art. 45º do CPPT e, segundo Figueiredo (2008), obriga a Administração Tributária a permitir ao SP ou obrigado tributário que se pronuncie sobre os factos que lhe são imputados, dando-lhe conhecimento prévio das suas conclusões. Este princípio está consagrado no art. 267º, n.º 5 da CRP e é concretizado pelo direito de audição prévia (art. 60º do RCPIT e art. 45º do CPPT) e pelo direito de participação (art. 60º, n.º 1 al. e) da LGT). O último, princípio da cooperação, que está previsto nos artigos 9º e 10º do RCPIT e artigos 48º e 49º do CPPT, decorre de que tanto a Administração Tributária como a entidade inspecionada têm a obrigação mútua de colaborarem na descoberta da verdade tributária. Deve ainda ter-se em conta o art. 59º da LGT que se reporta ao princípio da colaboração e o art. 32º do RCPIT que versa a violação do dever de cooperação.

Quanto aos seus fins, os procedimentos da IT classificam-se em dois grupos de atuação (art. 12º, n.º 1 do RCPIT): os procedimentos de comprovação e verificação e os procedimentos de informação. Enquanto os primeiros têm como objetivo confirmar o cumprimento das obrigações dos SP ou demais obrigados tributários, os segundos visam o cumprimento dos deveres legais de informação ou de parecer dos quais a inspeção seja incumbida.

O lugar da realização do procedimento da inspeção pode ser interno ou externo (art. 13º do RCPIT).

A análise interna é efetuada quando os atos inspetivos se efetuam exclusivamente nos serviços da Administração Tributária, através da análise formal e de concordância com os documentos (*ibidem*). Nesta análise o SP não é notificado, visto que “(...) o legislador não aponta nenhuma exigência de notificação do seu início” (Marques, 2007, pág. 44, vol. II). Contudo, quando se verificam correções a efetuar, é normal que o inspetor solicite informações, esclarecimentos e justificações ao contribuinte inspecionado (Manual do Procedimento e Processo Tributário, 2008). Quando existirem correções fiscais

desfavoráveis ao SP, este deverá ser notificado para as regularizar. Todavia, se não as regularizar, o inspetor deve elaborar um Projeto Relatório com as propostas de correções fiscais, que posteriormente será enviado ao contribuinte para usufruir do direito de audição, antes do Relatório Final.⁵ Este tipo de análise é sempre num âmbito parcial, ou seja, para averiguar apenas alguns tipos de impostos.

Quando a análise interna não é suficiente para o desenvolvimento da inspeção tributária é feita uma análise externa, nomeadamente, quando o inspetor pretender observar os livros de contabilidade e escrituração ou outros documentos fiscalmente relevantes do SP. Esta análise é mais complexa e é efetuada quando os atos de inspeção se efetuam de forma total (tendo em conta todos os impostos) ou parcial (tendo em conta apenas algum ou alguns impostos) nas instalações ou nas dependências do SP ou demais obrigados tributários, de terceiros com quem mantenham relações económicas ou em qualquer outro local a que a administração tenha acesso (ibidem). Os funcionários da Administração Tributária quando realizam este tipo de análise devem estar devidamente credenciados (arts. 46º e 47º do RCPIT).

Quanto ao âmbito, o procedimento de inspeção pode ser geral/polivalente (situação tributária global) ou parcial/univalente (abranja apenas algum ou alguns tributos) (art. 14º, n.º 1 do RCPIT).

No que respeita à extensão, o procedimento pode englobar um ou mais períodos de tributação (art. 14º, n.º 3 do RCPIT).

Os fins, o âmbito e a extensão do procedimento de inspeção podem ser alterados no decurso da própria ação de inspeção. Todavia, de acordo com o art. 15º do RCPIT, esta alteração só pode ser efetuada se for devidamente fundamentada e notificada ao SP.

⁵ Desenvolvido no ponto 3.2.1. (vd. pág. 19).

3.2.1. Etapas do procedimento de inspeção na DFC

Segundo os autores Alves e Martins (2008), a IT insere-se no chamado sistema de controlo da Direção de Finanças, “cuja principal função é modificar a conduta evasora e contribuir para preservar e manter índices elevados ao nível do cumprimento das obrigações fiscais” (pág. 116). Para isso, a IT tem a obrigação de prevenir, identificar e punir as irregularidades fiscais, fazendo-o do seguinte modo:

❖ Seleção do contribuinte

A seleção dos contribuintes que devem ser sujeitos a inspeção constitui uma etapa bastante importante para a atividade da Inspeção Tributária, uma vez que a administração fiscal não pode dispor um inspetor para cada contribuinte. Como também não é possível inspecionar todos os contribuintes, os inspetores tributários devem ser direcionados para os contribuintes que apresentem uma maior probabilidade de correção à matéria coletável e ao imposto devido ao Estado⁶, diminuindo desta forma o número de ações sem correção. Desse modo, a Administração Tributária deve recorrer aos meios informáticos disponíveis, para que o processo de seleção de contribuintes a inspecionar seja efetuado com maior rigor.

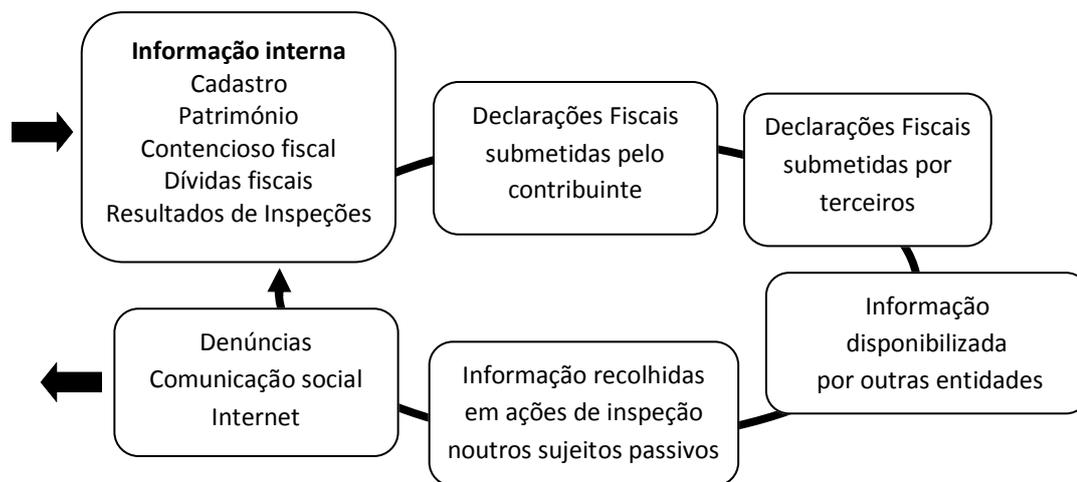
O contribuinte pode ser classificado como “Singular”, “Coletivo” ou “Não identificado”. Este último refere-se às situações em que as ações não identificam à partida o contribuinte, como é o caso de operações conjuntas⁷ (PNAITA, 2013).

Esta seleção pode se feita internamente na DFC ou externamente, como é explicitado através da figura 2.

⁶ Na opinião de Figueiredo (2008) existem quatro categorias de SP “problemáticos”, sendo eles: os contribuintes não registados (menor risco); os contribuintes registados mas que não entregam as declarações; os contribuintes que apesar de cumprirem as obrigações declarativas não pagam os impostos correspondentes e os contribuintes que alteram ou omitem intencionalmente a informação da sua declaração para pagarem menos imposto (maior risco). De acordo com o grau do risco dos SP, estes não devem ser objeto da mesma abordagem, devendo a Administração Tributária ter um controlo mais rigoroso sobre os que apresentem maior risco de incumprimento fiscal (Alves e Martins, 2008).

⁷ Cooperação e troca de informação entre os diversos organismos com funções inspetivas e/ou policiais.

Figura 2 - Fontes de informação do contribuinte



Fonte: PNAITA, 2013, pág. 66

A nível interno pode ser selecionado no SPGAI, que posteriormente envia a ação de inspeção à equipa correspondente, ou numa equipa de inspeção, derivada duma ação de inspeção de outro contribuinte.

A nível externo são várias as fontes possíveis:

- Plano Nacional que é delegado pelos Serviços Centrais (art. 27º, n.º 1, al. a) do RCPIT);
- Serviços de Finanças existentes no distrito de Coimbra;
- Polícia Judiciária (PS), Guarda Nacional Republicana (GNR) ou Polícia de Segurança Pública (PSP);
- Autoridade de Segurança Alimentar e Económica (ASAE);
- Autoridade para as Condições de Trabalho (ACT);
- Inspeção dos Centros Regionais de Segurança Social (ISS);
- Inspeção-Geral das Atividades Culturais (IGAC);
- Instituto para a Mobilidade e Transportes Terrestres (IMTT);
- Serviço de Estrangeiros e Fronteiras (SEF);
- Denúncia (art. 27º, n.º 1, al c) do RCPIT);
- Pelo próprio contribuinte (art. 27º, n.º 2 do RCPIT).

Deste modo, a inspeção tributária pode direcionar as seleções dos contribuintes para um sentido de carácter preventivo (monitorização/controlo do sujeito passivo) ou para

um sentido de carácter corretivo (identificação de contribuintes em situação de incumprimento). No PNAITA (2013) prevê-se que o carácter preventivo modifique a conduta dos SP não cumpridores, de modo que potencie o cumprimento voluntário, quer através da regularização voluntária, quer através da inibição que provocam na repetição de comportamentos de incumprimentos futuros. Esta ação tem como objetivo evitar o incumprimento fiscal. O carácter corretivo caracteriza-se pela “identificação dos contribuintes em situação de incumprimento efetivo e pela intervenção específica e direta da inspeção tributária na análise de correção” (Ibidem, pág. 101).

❖ Tipo de ação (Ordem de Serviço ou Despacho)

As ações de inspeção podem ter duas finalidades distintas. Quando o procedimento da ação de inspeção tem como objeto o controlo da situação tributária do contribuinte, é aberta uma Ordem de Serviço. Quando ação de inspeção tem outra finalidade, nomeadamente visa a comprovação ou recolha de informação, é aberto um Despacho. Porém, “os Despachos podem ser encerrados e darem origem em sua substituição a uma Ordem de Serviço” (PNAITA, 2013, pág. 142).

A Ordem de Serviço é emitida pelo serviço competente para o procedimento de uma ação de inspeção, que depende da credenciação dos funcionários. Esta deverá conter o número da Ordem de Serviço, a data de emissão e a identificação do serviço responsável pelo procedimento de inspeção. Deve ainda conter o âmbito e a extensão da ação de inspeção, a identificação do(s) funcionário(s) delegado(s) e do respetivo chefe de equipa para este ato inspetivo e a entidade a inspecionar (art. 46º, ns.º 1, 2 e 3 do RCPIT) (anexo III).

A Ordem de Serviço não deverá ser emitida quando a ação de inspeção vise apenas a consulta, recolha e cruzamento de elementos, o controlo de bens em circulação ou o controlo dos SP não registados (art. 46º, n.º 4 do RCPIT).

Quando não é necessário abrir uma Ordem de Serviço deverá ser feito um Despacho. Este deve referir os seus objetivos e a identificação da entidade a inspecionar e dos funcionários incumbidos para a sua execução (art. 46º, n.º 5 do RCPIT).

Os Despachos podem surgir de uma ação inspetiva de outro SP com o intuito de inspecionar se as compras/vendas coincidem nos dois contribuintes ou para fazer inspeções

de casos concretos casuais, como sejam as operações conjuntas (e.g. Operações Stop - controlo de bens em circulação de modo a averiguar o cumprimento das obrigações de faturação e a credibilidade dos documentos de acompanhamento das mercadorias nos transportes).

❖ Envio de Carta Aviso ao contribuinte

Depois de feita a seleção do contribuinte e aberta a Ordem de Serviço é enviada uma carta registada ao contribuinte a comunicar-lhe que se vai iniciar um processo inspetivo, com uma antecedência mínima de 5 dias (Anexo IV), e é acompanhada com um folheto informativo (Anexo V) (art. 49º do RCIPT e art. 59º, n.º 3, al. 1) da LGT). Esta prévia notificação para o procedimento de inspeção permite ao contribuinte que se prepare para a inspeção que se avizinha (Alves e Martins, 2008).

Segundo do art. 51º do RCPIT, o SP ou obrigado tributário deverá assinar a Ordem de Serviço ou Despacho para que o ato inspetivo seja iniciado.

De acordo com o artigo 49º do mesmo diploma legal, esta carta contém a identificação do sujeito passivo (ou obrigado tributário), o âmbito e a extensão a realizar e os direitos, deveres e garantias do SP. Será anexada a esta carta uma cópia da Ordem de Serviço (art. 51º, n.º1 do RCPIT), uma vez que a Ordem de Serviço original acompanhará o inspetor durante a inspeção que, posteriormente, fará parte do processo do SP (Cortez, 2010).

A notificação prévia do procedimento de inspeção é dispensada quando (art. 50º, n.º 1 do RCPIT): vise apenas a consulta, recolha ou cruzamento de documentos destinados à confirmação da situação tributária do SP; se destine à averiguação do exercício da atividade de SP não registados; consistir no controlo dos bens em circulação e da posse dos respetivos documentos de transporte ou quando a notificação antecipada do início do procedimento de inspeção for suscetível de comprometer o seu êxito.

Quando é efetuada uma análise interna, esta etapa só é realizada quando não se verificar a concordância nos documentos fornecidos à DFC, incentivando o infrator a fazer as devidas correções.

❖ **Inspeção e recolha de elementos**

Esta fase, segundo Alves e Martins (2008), é considerada a “atividade nobre” do procedimento da inspeção tributária, ou seja, é “a fase mais importante do procedimento de inspeção” (pág. 136). Esta etapa destina-se aos inspetores tributários para recolherem elementos de modo a se inteirarem da atividade do SP, para assim conhecerem os seus processos de negócios e acompanharem o progresso e desenvolvimento, com o intuito de fazerem uma fiscalização sobre a situação do contribuinte em causa, mais direcionada para os potenciais focos de erros, omissões ou inexatidões registadas, obedecendo ao que é exposto nos arts. 55º e 56º do RCPIT. No entanto, “o próprio contribuinte pode, apresentar à Administração Tributária os meios de prova que considere convenientes à defesa dos seus direitos e interesses” (Alves e Martins, pág. 122).

A recolha destes dados tem como intuito confrontar os resultados obtidos no SP com os registos contabilísticos verificados no programa SAF-T (PT)⁸.

Este passo não é mais do que verificar o correto cumprimento das obrigações fiscais e recolher as provas que indiquem eventuais irregularidades para posteriormente habilitar o inspetor tributário a decidir fundamentadamente sobre as correções em matéria tributável (idem).

❖ **Nota de diligência**

Quando o inspetor tributário já tem na sua posse todas as averiguações e comprovações necessárias ao procedimento de inspeção de modo a ter provas recolhidas indispensáveis e uma opinião formada para realizar um relatório provisório com as conclusões a que chegou sobre o contribuinte inspecionado (Alves e Martins, 2008), é enviada uma carta ao contribuinte a dar como concluída o ato externo de inspeção (art. 61º do RCPIT) (Anexo VI).

A nota de diligência deve conter a identificação tando do contribuinte, como da respetiva Ordem de Serviço, o âmbito e extensão da ação inspetiva e as situações

⁸ O SAF-T (PT) (Standard Audit File for Tax Purposes – Portuguese version) é um ficheiro normalizado, em formato eletrónico (XML), com o objetivo de permitir a recolha, por parte dos inspetores/auditores tributários, de um conjunto predefinido de registos contabilísticos, de faturação, de documentos de transporte e recibos emitidos (Portal das Finanças, 2013). Para tal, as empresas são obrigadas a produzir nos seus sistemas de informação, um ficheiro normalizado de exportação de dados que comporta os registos da contabilidade e faturação.

verificadas pelos agentes tributários. Deve ainda incluir a identificação do serviço e dos funcionários que fizeram a inspeção.

A partir deste momento, já não é lícito, salvo nos casos em que a lei prevê, regressar às instalações do contribuinte inspecionado para analisar novamente o mesmo imposto e exercício (Alves e Martins, 2008).

❖ **Elaboração do Projeto Relatório**

Uma vez recolhidos e analisados os elementos necessários para a fiscalização, é elaborado um Projeto Relatório que visa as conclusões desta ação inspetiva (art. 60º, n.º 1 do RCPIT), caso “haja lugar à prática de atos tributários ou de atos em matéria tributária desfavorável ao sujeito passivo” (Figueiredo, 2008).

Nesta fase, o inspetor faz as correções da matéria tributável que considere necessárias, tendo em conta as provas que reuniu e que são indispensáveis para a elaboração deste relatório.

Para tal, o relatório deverá ter fundamentadas todas as decisões tomadas pelo inspetor (arts. 76º e 77º da LGT) de modo a este se prevenir de futuros possíveis meios de defesa (e.g. reclamações ou revisão da matéria tributária) por parte do contribuinte em causa. Alves e Martins (2008) referem que a fundamentação deve ser maior à medida que a administração se afasta dos valores declarados pelo contribuinte (e.g. quando são aplicados os métodos indiretos de tributação). O artigo 77º da LGT e os autores acima citados afirmam que a fundamentação deve ser clara (de fácil compreensão), suficiente (sucinto), congruente (relação lógica com os fundamentos invocados) e expressa (existência legal que tem de ser entendida de acordo com a funcionalidade e objetivos prosseguidos pelo próprio instituto).

O Projeto Relatório é precedido por uma folha que contém o parecer do chefe de equipa e do chefe de Divisão; o despacho (onde o diretor assina e aceita as conclusões do relatório com os valores respetivos propostos para efeitos de tributação); a identificação do SP, bem como os seus administradores/diretores/gerentes; a identificação do técnico oficial de contas (no caso de uma entidade que tenha contabilidade organizada) e a identificação do(s) inspetor(es) que analisaram o contribuinte em causa.

Neste Relatório devem constar (art. 62º, n.º 3 do RCPIT): (i) a descrição sucinta das conclusões da ação inspetiva; (ii) os objetivos, âmbito e extensão da ação de inspeção; (iii) a descrição dos factos e fundamento das correções meramente aritméticas à matéria tributável; (iv) o motivo e exposição dos factos que implicam o recurso a métodos indiretos; (v) os critérios de cálculo dos valores corrigidos com recurso a métodos indiretos; (vi) as regularizações efetuadas pelo SP no decurso da ação de inspeção; (vii) as infrações e penalidades verificadas; (viii) outros elementos relevantes; (ix) a relação dos documentos anexos ao relatório e termina com a assinatura dos inspetores.

No ponto (i) são apresentados dois mapas, um, com o resumo das correções efetuadas resultantes da AI, onde se pode contemplar a natureza do imposto, o ano do exercício, se as correções fiscais são feitas de um modo aritmético ou através de métodos indiretos, o valor em falta e as penalidades verificadas e outro, com o resumo das regularizações voluntárias da AI (caso o SP as tenha efetuado). Descreve ainda sucintamente as conclusões a que chegou o inspetor e refere o local do relatório onde pode ler-se mais detalhadamente essas mesmas conclusões.

No ponto (ii) é apresentado o número da Ordem de Serviço, o decurso da ação que contempla a data do início e do fim da AI, os motivos que levaram à inspeção, o âmbito (controlo contabilístico/fiscal que levaram a apurar a situação tributária e o cumprimento das normas fiscais aplicáveis ao imposto em análise), a incidência temporal (período de tempo a que se refere a ação) e outras situações como sejam a identificação do SP/entidade, os seus sócios e gerente (no caso de uma empresa), a atividade exercida, o regime de tributação de IRS ou IRC (anual, art. 8º do CIRC, ou isento, arts. 9º a 14º do mesmo código) e IVA (mensal, trimestral ou isento, arts. 9º a 15º do presente código) e o (in)cumprimento das obrigações declarativas e de pagamento.

As correções fiscais podem ser efetuadas através de avaliação direta (ponto iii) que “visa a determinação do valor real dos rendimentos ou bens sujeitos a tributação” (e.g. através da análise de faturação) (art. 83º, n.º 1 da LGT) ou através de avaliação indireta (pontos iv e v) que tem como objetivo “a determinação do valor dos rendimentos ou bens tributáveis a partir de indícios, presunções ou outros elementos de que a Administração Tributária disponha” (art. 83º, n.º 2 da LGT).

A lei define, no artigo 81º da LGT, que as correções à matéria tributável são avaliadas ou calculadas “diretamente segundo os critérios próprios de cada tributo, só

podendo a Administração Tributária proceder a avaliação indireta nos casos e condições expressamente previstos na lei”. Deste modo, a avaliação indireta é subsidiária da avaliação direta (art. 85º da LGT). No entanto, o mesmo Relatório pode conter correções à matéria tributável apenas com um dos tipos de avaliação (direta/indireta) ou com os dois, consoante os elementos recolhidos pelo inspetor.

É de referir, novamente, que qualquer uma das avaliações deve ser fundamentada, sendo que a avaliação indireta necessita de maior justificação uma vez que os seus valores calculados são uma mera suposição.

O artigo 87º da LGT prevê quando se pode recorrer a métodos indiretos e afirma, no artigo 88º do mesmo, que a impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos necessários à correta determinação da matéria tributável pode originar anomalias e incorreções que inviabilizem o seu apuramento. Para combater essas dificuldades, a determinação da matéria tributável por métodos indiretos poderá ter em conta algum elemento constante no art. 90º da LGT: margens médias do lucro líquido sobre as vendas e prestações de serviços ou compras e fornecimentos de serviços de terceiros; taxas médias de rentabilidade de capital investido; elementos e informações declaradas à AT; localização e dimensão da atividade exercida; matéria tributável do ano ou anos mais próximos que se encontre determinada pela AT; etc.

O ponto (vi) apresenta se o SP inspecionado efetua (ou não) as regularizações das dívidas de impostos e demais prestações tributárias de modo voluntário. O art. 84º do CPPT define o que é pagamento voluntário⁹ e que deve ser efetuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias. Caso o pagamento não estabeleça um determinado prazo, o artigo 85º, n.º 2 do CPPT menciona que este deverá ser realizado até “30 dias após a notificação para o pagamento efetuada pelos serviços competentes”.

No ponto (vii) são expostas as infrações verificadas com os respetivos artigos infringidos nos códigos (IRC, IRS, IS, IMI, IMT, IVA, etc), puníveis pelos artigos do

⁹ Segundo Marques (2007) e os artigos 70º, 75º e 78º do RGIT, o pagamento antecipado distingue-se do pagamento voluntário, uma vez que o primeiro pagamento se antecipa à fixação administrativa da coima e o segundo já foi aplicada uma coima pela entidade competente. Neste último, o infrator tem 15 dias para efetuar o pagamento após o recebimento da notificação desta coima, sob pena de perder o direito à redução do montante fixado, no entanto, não afasta a aplicação das sanções acessórias previstas na lei.

RGIT. Aqui, também é referido se o SP apresentou o pedido de redução de coimas¹⁰ (art. 62º, n.º 4 do RCPIT).

No ponto (viii) são revelados outros elementos que o inspetor considere importantes e que ainda não tenham sido referidos no Projeto Relatório.

Finalmente no ponto (ix) é elaborada uma tabela que faz a correspondência entre as páginas que fazem referência a anexos e o respetivo número desse anexo.

Este documento tem um carácter provisório uma vez que permite ao SP usufruir do Direito da Audição após a elaboração do referido relatório.

❖ **Direito à Audição**

Finalizado o Projeto Relatório, o SP inspecionado é notificado por carta registada, caso tenham havido correções fiscais que deram origem a atos tributários ou em matéria tributária desfavorável (art. 60º, n.º 1 do RCPIT).

Esta etapa corresponde ao direito que o contribuinte tem para participar na formação das decisões que lhe dizem respeito (art. 60º do RCPIT, art. 60º, n.º 1, al. e) da LGT e art. 267º, n.º 5 da CRP). A entidade inspecionada pode pronunciar-se de um modo escrito ou oral, sendo neste caso estabelecido um termo de declarações, onde é transcrito tudo o que a mesma alegar sobre o projeto de conclusões do relatório.

Caso o contribuinte queira usufruir do direito de audição, deve invocar os argumentos que considere pertinentes no sentido de convencer a administração a proferir uma decisão que lhe seja favorável, no todo ou em parte. Deste modo, o infrator tem a possibilidade de modificar as conclusões finais da administração fiscal a seu favor, uma vez que esta pode concordar ou discordar (justificadamente) do SP, não o podendo prejudicar mais.

Importa referir que este “ (...) exercício de defesa representa uma *garantia constitucional* preceituada no n.º 10 do artigo 32º da Constituição (...)” (Marques, 2007, pág. 46, vol. II), em que ordena que são assegurados ao arguido os direitos de audiência e defesa nos processos de contraordenação.

¹⁰ O pedido de redução de coimas só é aceite se o SP fez as devidas regularizações, no respetivo ponto (vi), e cumprir os requisitos previstos no art. 30º do RGIT. As coimas podem ser reduzidas de três formas diferentes que estão explicadas no artigo 29º, n.º 1 do RGIT. Consoante Alves e Martins (2008), este pedido “terá que ser apresentado antes de instaurado o processo de contraordenação, portanto, antes de ter sido levantado auto de notícia ou sido recebida participação ou denúncia” (pág. 54).

❖ **Relatório Final**

O Relatório Final para além de conter todos os elementos existentes no projeto relatório terá que ter mais um ponto, antes do ponto (ix), que se designa por direito à audição.

No ponto direito de audição o objetivo é o agente tributário dar uma resposta fundamentada aos argumentos apresentados pelo contribuinte, caso este usufrua deste mesmo direito. Esta resposta ao SP não deve postergar e só pode ter duas decisões por parte da Administração Tributária, ou seja, a Administração Tributária ou aceita as alegações apresentadas pelo contribuinte, ou mantém as suas conclusões expostas no Projeto Relatório, nunca podendo modificar as suas conclusões de modo a prejudicar o infrator.

Caso o contribuinte não exerça do direito de audição, o Projeto Relatório é convertido no Relatório Final, mantendo as correções e respetivas fundamentações já efetuadas (Alves e Martins, 2008).

Neste momento, procede-se ao levantamento do auto de notícia¹¹ para se aplicar as respetivas sanções, em conformidade com o preceituado no RGIT (Cortez, 2010).

❖ **Notificação do contribuinte**

Ouvido o contribuinte e concluído o Relatório Final é enviada uma carta registada ao SP para finalizar o procedimento de inspeção (art. 62º, n.º 2 do RCPIT e art. 60º, n.º 1, al. a) da LGT).

¹¹ O autor Paulo Marques (2007) enfatiza que o auto de notícia “constitui apenas a base do procedimento contraordenacional, significando um primeiro impulso do mesmo e não uma versão final e detalhada dos factos” (pág. 36, vol. II), devendo conter, sempre que possível, os elementos expostos no artigo 57º, n.º 2 do RGIT. O auto de notícia é feito pelo inspetor tributário, ou outro funcionário competente mencionado no art. 59º do RGIT, no fim do Relatório Final e se os factos constituírem uma contraordenação, este, é remetido para o Serviço de Finanças correspondente onde o ato foi praticado para que esta aplique as coimas, mas, se o facto constituído for um crime, o procedimento segue continuação para a Divisão do SATAC na DFC e é instaurado um processo de inquérito (art. 57º do RGIT).

❖ Procedimento de revisão da matéria tributável

Quando as correções à matéria tributável são calculadas através de métodos indiretos, o infrator pode recorrer ao procedimento de revisão, não abrangendo as correções meramente aritméticas.

Este procedimento surge assim como uma garantia que os contribuintes podem usufruir de modo a defender os seus direitos e interesses legítimos em matéria tributável, após a fixação deste valor por parte da inspeção tributária (Alves e Martins, 2008).

De acordo com o art. 91º da LGT, o pedido da revisão da matéria tributável, por parte do SP, tem efeito suspensivo da liquidação do tributo e deve ser solicitado “em 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 notificação da decisão e contendo a indicação do perito que o representa” (n.º 1 do mesmo artigo).

Uma vez admitido o pedido de revisão, o órgão da AT designará, no prazo de oito dias, um perito da Administração Tributária que não tenha intervindo no processo e marcará uma reunião, num prazo máximo de 15 dias, entre este e o perito do contribuinte (art. 91º, n.º 3 da LGT) com o intuito de ser realizado um debate contraditório entre ambos que “visa o estabelecimento de um acordo (...) quanto à matéria tributável a considerar para efeitos de liquidação” (art. 92º, n.º 1 da LGT). Contudo, neste debate pode participar ainda um perito independente requerido pelo SP (art. 91º, n.º 4 da LGT).

O objetivo do procedimento de revisão de matéria tributária é o estabelecimento de um acordo, sendo dirigido pelo perito da Administração Tributária e devendo ser concluído num prazo de 30 dias (art. 92º, n.º 2 da LGT). Se existir acordo, o tributo será liquidado com base na matéria tributária acordada (art. 92º, n.º 4 da LGT). Se não existir, “o órgão competente para a fixação da matéria tributária resolverá, de acordo com o seu prudente juízo, tendo em conta as posições de ambos os peritos” (art. 92º, n.º 6 da LGT).

❖ **Liquidação do imposto**

Quando o procedimento de inspeção termina, a inspeção tributária envia para os Serviços Centrais o Documento de Correção Único (DCU)¹². Estes, por sua vez, analisam o contribuinte e notificam-no com o valor de impostos que vai ter que pagar.

Durante um prazo, fixado nas leis tributárias, o SP pode efetuar o pagamento das dívidas tributárias voluntariamente, mas, quando este expirar o contribuinte fica sujeito a cobrança coerciva¹³.

❖ **Reclamação graciosa e Impugnação judicial**

A partir do momento em que o contribuinte é notificado para o pagamento dos impostos pode assumir dois comportamentos: ou procede ao seu pagamento dentro dos prazos legais, uma vez que entendeu que o imposto é devido e que a liquidação respeita os preceitos legais aplicáveis, ou não aceita o imposto (no todo ou em parte) e verifica que existe um erro ou ilegalidade no ato tributário. Neste último, a finalidade do SP é a anulação total ou parcial dos atos tributários.

Atualmente, a falta de fundamentação ou fundamentação insuficiente é um dos argumentos mais utilizados pelo SP tanto nas reclamações graciosas, como nas impugnações judiciais (Alves e Martins, 2008).

A reclamação graciosa é um procedimento tributário que surge na sequência da liquidação dos impostos e deve ser apresentado no Serviço de Finança na área do domicílio do SP (art. 70º, n.º 6 do CPPT). O artigo 69º do CPPT prevê as regras fundamentais da reclamação e caso tenha havido impugnação judicial não pode existir reclamação graciosa com a mesma justificação (art. 68º, n.º 2 do CPPT). Contudo, esta reclamação “pode ser deduzida com os mesmos fundamentos previstos para a impugnação judicial” (art. 70º, n.º 1 do CPPT), devendo o contribuinte invocar um dos fundamentos previstos no art. 99º do CPPT.

¹² De acordo com Cortez (2010), o DCU abrange praticamente toda a atividade da inspeção tributária, desde a fase preparatória até ao controlo dos resultados finais das ações inspetivas. Através deste pode observar-se as diversas fases do procedimento instituído, todos os documentos emitidos e os relatórios inerentes à ação de inspeção. Deste modo, é possível saber, a cada momento, em que fase se encontra o DCU.

¹³ A cobrança coerciva é executada por profissionais dos Serviços Centrais da Direção Geral das Contribuições e Impostos.

Porém, para que o requerimento não seja indeferido com fundamento em intempestividade, a reclamação graciosa deve respeitar os prazos previstos na lei (Alves e Martins, 2008), ou seja, deverá ser apresentada no prazo de 120 dias a contar do termo do prazo para o pagamento voluntário das prestações voluntárias legalmente notificadas ou de outros elementos fixados na lei no artigo 102º, n.º 1 do CPPT (art. 70º, n.º 1 do CPPT).

Perante a ilegalidade que o SP verifica no ato tributário, este, fica desde logo com a possibilidade de optar entre a interposição de uma reclamação graciosa ou entre a intervenção através da impugnação judicial. De qualquer forma, a reclamação graciosa não invalida que o contribuinte, mais tarde, recorra à via judicial (Alves e Martins, 2008).

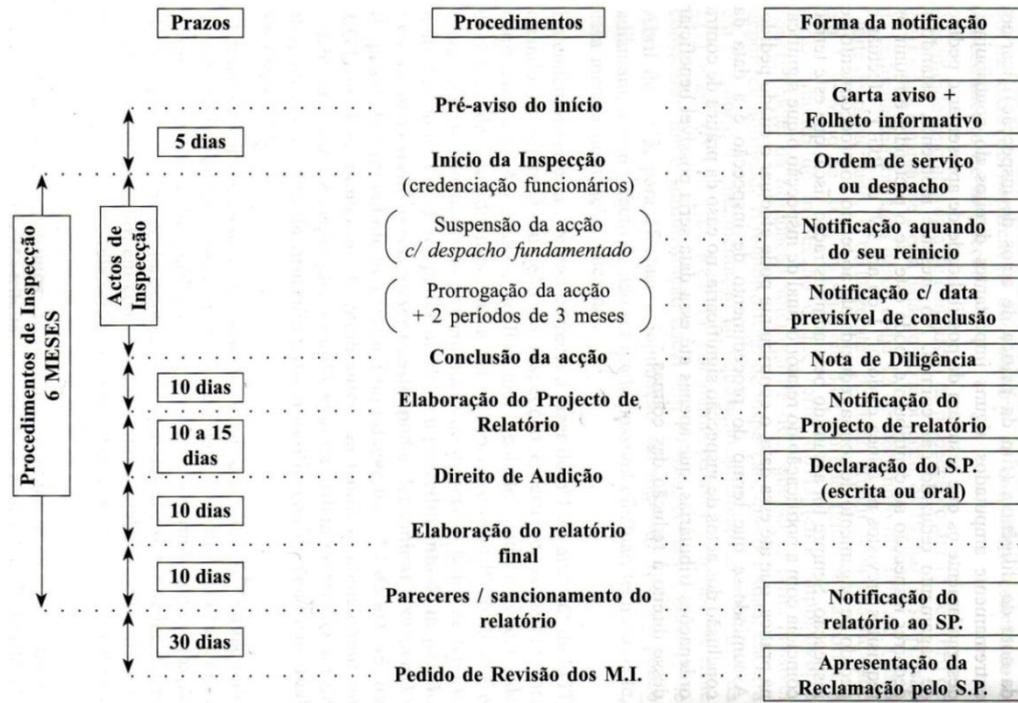
A impugnação judicial é um procedimento judicial tributário que será decidido por um juiz do Tribunal Administrativo e Fiscal, que tem como “função a tutela plena, efetiva e em tempo útil dos direitos e interesses legalmente protegidos em matéria tributável” (art. 96º, n.º 1 do CPPT). Esta deverá ser apresentada no prazo de 90 dias contados a partir dos factos presentes no art. 102º, n.º 1 do CPPT, ou se a impugnação surgir na sequência de um indeferimento de reclamação graciosa dum prazo e 15 dias após a sua notificação (art. 102º, n.º 2 do CPPT). Por vezes, as decisões judiciais podem ser contraditórias às posições da administração fiscal (Alves e Martins, 2008).

Ao longo do procedimento do processo tributário, podem ainda advir autos de ocorrências quando é pedido ao SP para prestar declarações e este não aparece, ou autos de declarações quando o contribuinte presta declarações voluntariamente.

3.3. Prazo do procedimento tributário de inspeção

Na figura 3 pode ver-se os prazos que a lei define tanto para o procedimento da ação inspetiva em geral como para cada uma das várias etapas referidas na subsecção anterior.

Figura 3 – Prazo do procedimento tributário de inspeção



Fonte: Manual de Procedimentos e de Processo Tributário, 2008, pág. 158

Como se pode verificar na Figura anterior, e conjuntamente com o que está previsto no artigo 36º do RCPIT, o procedimento tributário de inspeção é contínuo e deverá decorrer por um período máximo de seis meses, podendo prorrogar por mais dois períodos de três meses cada, consoante as circunstâncias referidas na alínea três deste mesmo artigo. Por outras palavras, o procedimento inspetivo começa no momento em que o contribuinte assina a Ordem de Serviço ou Despacho (art. 51º do RCPIT) e termina na data em que o mesmo é notificado com o Relatório Final (art. 62º do RCPIT), podendo “atingir uma duração máxima de um ano, mas apenas se forem respeitados os condicionalismos imposto pelo n.º 3 do art. 36º” do RCPIT (Alves e Martins, 2008, pág. 145). A prática dos atos de inspeção só pode ser suspensa (art. 53º do RCPIT) quando são reconhecidos em Despacho fundamentado do dirigente do serviço, não prejudicando os prazos legais da conclusão do procedimento previstos na lei (6 meses mais dois períodos de 3 meses de prorrogação).

Segundo o artigo 49º do RCPIT, o período que decorre entre a notificação do SP e início do procedimento de inspeção deve ter uma antecedência mínima de cinco dias. Uma vez recolhidos todos os elementos necessários para o procedimento de inspeção é enviado

ao contribuinte a nota de diligência, e, a partir deste momento, o inspetor tem 10 dias para elaborar o Projeto Relatório (art. 60º, n.º 1 do RCPIT) que, posteriormente, notificará o SP para usufruir direito de audição. Na figura 3 (vd. pág. 27) constatamos que o SP se deve pronunciar num prazo entre 10 a 15 dias sobre o referido projeto de conclusões, contudo, atualmente, a LGT define, no artigo 60º/n.º 6, que este prazo deve ser de 15 a 20 dias. Passado este período temporal, o inspetor tributário efetua o devido Relatório Final (com resposta ao direito de audição se tiver sido efetuado) num prazo de 10 dias (art. 61º, n.º 4 do RCPIT). Após a finalização deste relatório, o chefe de equipa terá que dar um parecer no prazo de 10 dias, bem como deverá constar, ainda neste prazo, o sancionamento superior das suas conclusões (art. 62º, n.º 6 do RCPIT). Neste momento, a Administração Tributária estará apta para notificar o infrator a quem corresponde o relatório e assim se terminará o procedimento de inspeção (art. 62º, n.º 2 do RCPIT).

Todavia, os autores do Manual de Procedimento e de Processo Tributário (2008) enfatizam que nem a LGT, nem o RCPIT nada referem sobre as consequências que se podem verificar se não forem cumpridos estes prazos, previstos no art. 57º, n.º 1 das LGT e art. 36º, n.º 2 do RCPIT.

Importa ainda referir que o artigo 45º da LGT refere que o “direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro” e que segundo os artigos 33º e 34º do RGIT, o procedimento por contraordenação extingue-se, por efeito da prescrição, quando decorrem cinco anos a contar da data quando se pratica o facto.

3.4. Apresentação de dados observados na DFC

Nesta subsecção serão apresentados alguns dados respetivos à DFC, nomeadamente na equipa de construção I e III (equipa 13, vd. pág. 7), referentes ao ano de 2012. Nesta análise optei por este ano uma vez que ainda é recente e dispõe de estatísticas bastantes consistentes que estão inseridas no sistema desta Direção.

No artigo 35º da Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro, constam as várias Direções de Finanças a nível regional, com exceção da Direção de Finanças do Funchal que é considerada autónoma e não está integrada nos serviços desconcentrados da AT. Na

figura 4 podemos observar tanto as várias direções existentes, como o nível de ações de inspeção que abrem com Ordens de Serviço em 2012.

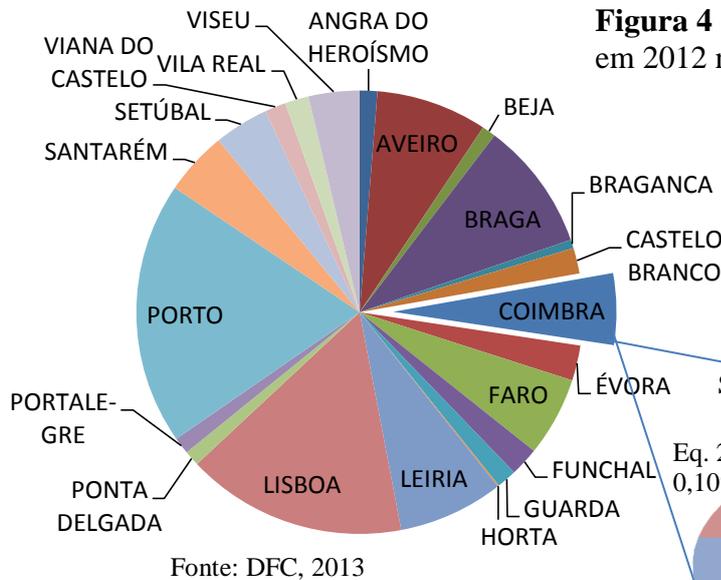


Figura 4 - Ordens Serviço abertas em 2012 nas Direções de Finanças

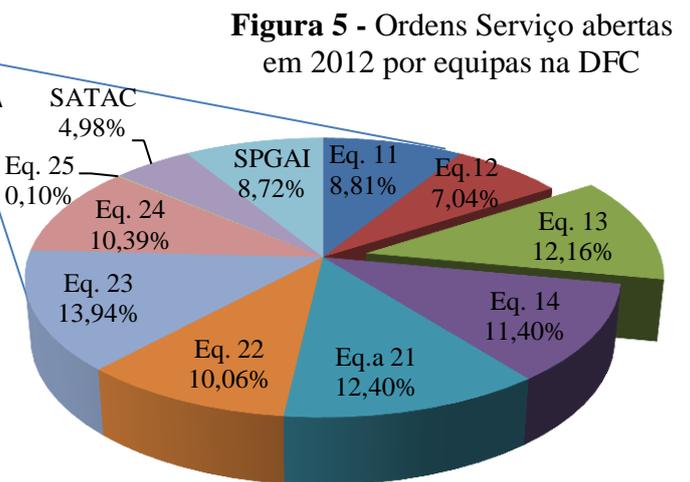


Figura 5 - Ordens Serviço abertas em 2012 por equipas na DFC

Da totalidade de Ordens de Serviço abertas em Portugal, no ano 2012, 5,21% corresponde ao valor efetuado em Coimbra. Esta percentagem não é das mais elevadas (sétima maior) uma vez que este distrito é essencialmente prestador de bens e serviços, tendo poucas indústrias e sendo que as três maiores indústrias (Celbi, DanCake e Grupo Portucel Soporcel) são fiscalizadas diretamente pelos Serviços Centrais, nomeadamente a Unidade dos Grandes Contribuintes.

Na figura 5 visualizam-se as percentagens das Ordens de Serviço abertas na DFC, tendo em conta as várias Divisões existentes na Área da Inspeção Tributária (vd. pág. 5). Nesta figura podemos constatar que existe uma equipa 25 (setor alimentar e de comércio) que não está referida no Organigrama da DFC (vd. pág. 6) porque, atualmente, como referi nessa página, existem duas Divisões de Prevenção e Inspeção Tributária (I e II) que são constituídas, cada uma, por quatro equipas. Contudo, em 2012 ainda existia a equipa 25 na Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária I que posteriormente, a esta data, se dividiu e fundiu pelas equipas 21 (Alimentar I) e 24 (Indústria Extrativa e Transformadora).

Na DFC são abertas Ordens de Serviço quando os procedimentos da ação de inspeção tributária têm como “exclusiva finalidade o controlo da situação tributária de contribuintes” (PNAITA 2013, pág. 133). Quando os procedimentos têm outra finalidade (e.g. cruzamento e recolha de informação; apoio à justiça tributária) a DFC emite um Despacho (ibidem). Deste modo, à equipa 13 da DFC corresponde uma percentagem de 12,16% abertas com Ordens de Serviço (figura 5, vd. pág. 29) e de 5,47% emitidas com Despacho (Anexo VII). Das ações desenvolvidas com Ordens de Serviço, 50,25% foram desenvolvidas com uma análise externa e 49,75% com análise interna (vd. pág. 12 e anexo VIII).

De salientar que dentro das Ordens de Serviço abertas podem existir ações com correções à matéria tributável por parte da DFC, com regularizações voluntárias por parte dos contribuintes ou sem correções à matéria tributável. Estas últimas são ações de inspeção onde a DFC pretende evitar situações de incumprimento fiscal e pressupõem que os contribuintes estão bem informados e conscientes das suas obrigações fiscais. No entanto, a DFC sabe à partida que o nível de correções fiscais não virá a ser elevado ou será mesmo nulo, mas os efeitos preventivos potenciados com esta ação são importantes (Alves e Martins, 2008). Tendo em conta o número de Ordens de Serviço verificadas no ano de 2012, o número das ações com correções efetuadas corresponde a 37,8%, com regularizações voluntárias a 27,17% e sem correções a 35,04% (Anexo IX).

Naturalmente, o valor das correções (das Ordens de Serviço e dos Despachos) depende de uma variável exógena (existência de fraude) e de variáveis endógenas (recursos humanos para o combate à fraude e eficiência dos procedimentos de inspeção). Tendo em consideração a média das correções de anos anteriores, a previsível atividade económica e os recursos humanos afetos aos procedimentos de inspeção, o PNAITA definiu o valor nacional das correções¹⁴ em 1.450 M€ como meta a alcançar no ano de 2012, correspondendo à DFC um valor de 42,31 M€ (PNAITA, 2012, págs. 298 e 310). A DFC conseguiu atingir a um valor de 42,35 M€, que é relativamente próximo do valor decretado pelo PNAITA (Anexo X).

¹⁴ O valor das correções tem como base o imposto. Para calcular este valor é necessário multiplicar a matéria/rendimento coletável por 20% e somar o imposto em falta. Estes 20% são estipulados no PNAITA e pretendem converter a matéria/rendimento coletável em imposto, uma vez que o valor do imposto em falta já está assim convertido. Esta taxa foi assim estabelecida com o intuito de simplificar o cálculo desta conversão para os vários distritos e de modo a existir uma menor margem de erro, uma vez que a matéria/rendimento coletável tem correções a vários tipos de imposto com diferentes taxas.

Neste mesmo anexo podemos verificar que a equipa 13, em 2012, atingiu um valor de correção de 3,27 M€, em que 5,54 M€¹⁵ corresponde às correções à matéria/rendimento coletável (1,99 M€ com correções técnicas e 3,55 M€ com métodos indiretos – anexo XI) e 0,94 M€ às correções ao imposto em falta (0,36 M€ com correções técnicas e 0,59 M€ com métodos indiretos – anexo XI). Da totalidade destas correções, podemos constatar, no anexo XII, as várias correções feitas tendo em conta os impostos. Deste modo, verificamos que, no que respeita às correções da matéria/rendimento coletável, este tem uma maior correção no IRC (com 56,19%) e no IRS (28,6%). Quanto às correções do imposto em falta, o imposto onde existe maior correção é no IVA com 87,84%.

4. Crime

Segundo Maques, (2007), os contribuintes ao cometerem um crime, na maioria das vezes, têm como principal objetivo a intensão de infringir a lei, podendo este ser cometido através de faturas falsas, simulações de preços, alienação dolosa de bens penhoráveis, etc. Estes comportamentos leva a que fique comprometida a relação entre os contribuintes e a Administração Tributária devido á falta de lealdade, colaboração, transparência, verdade e confiança recíproca.

Atualmente existem dois tipos de crime: os tributários comuns e os fiscais. Enquanto os primeiros são crimes que se podem verificar nas Direções de Finanças, na Segurança Social e nas Alfândegas, os segundos são crimes específicos que apenas se podem constatar nas Direções de Finanças.

Exemplos de crimes tributários comuns são a burla tributária (art. 87º do RGIT), a frustração de créditos (art. 88º do RGIT), a associação criminosa (art. 89º do RGIT), a desobediência qualificada (art. 90º do RGIT) e a violação do segredo (arts. 91º do RGIT, 64º da LGT e 26º da CRP).

Exemplos de crimes fiscais são a fraude (art. 103º do RGIT), a fraude qualificada (art. 104º do RGIT) e o abuso de confiança (art. 105º do RGIT). No crime de fraude fiscal

¹⁵ O valor das correções à matéria/rendimento coletável (5,54 M€) é superior ao valor de correção atingido pela equipa 13 (3,27 M€) porque ainda não foi multiplicado pelos 20% explicados na nota 14.

o SP tenta reduzir o imposto a entregar ao Estado através de manobras ilícitas (e.g. omitindo a faturação ou obtenção indevida de um benefício fiscal). Este, apenas é punível se a vantagem patrimonial ilegítima que pretende obter for igual ou superior a 15.000 €. Já no abuso de confiança fiscal o SP apropria-se, indevidamente, de algo que pertence ao Estado e ao qual está vinculado para lhe entregar (e.g. IVA ou retenção na fonte). Esta situação somente é punível se o valor for igual ou superior a 7.500 €. Para Sousa e Santos (2013),

o crime de fraude fiscal consuma-se independentemente de qualquer prejuízo efetivo na esfera patrimonial do fisco ou de qualquer enriquecimento do agente, enquanto que o crime de abuso de confiança fiscal pressupõe precisamente a existência de prejuízo patrimonial para o fisco, com a apropriação de prestação recebida pelo agente para entrega ao credor tributário (pág. 639).

Enquanto que nas infrações por contraordenação os casos são a título de negligência, as infrações com crime são praticadas intencionalmente e é necessário comprovar que existiu efetivamente o dolo.

4.1. Procedimentos seguidos pelo SATAC

A DFC tem um serviço de apoio técnico à ação criminal, designado por SATAC, que é o órgão da Administração Tributária com competência delegada para instaurar o processo de inquérito (art. 35º, n.º 2 do RGIT). É constituído um chefe de equipa, cinco inspetores e três juristas que fazem a devida correspondência entre a DFC e o Ministério Público/Tribunal.

Em 2012, este serviço instaurou 208 processos de crime fiscal, 12 dos quais foram provenientes da inspeção tributária da DFC (no âmbito da fraude e fraude qualificada), onde 3 processos foram oriundos da área da construção I e III (equipa 13).

O procedimento de uma ação criminal inicia-se com o levantamento do auto de notícia por crime fiscal. Neste momento, se existir um processo de contraordenação, este é suspenso por indício de crime (art. 74º do RGIT).

A infração criminal pode ser tomada com conhecimento interno, através das equipas de inspeção da DFC, ou com conhecimento externo, através do Ministério Público (MP), Serviços de Finanças, DSIFAE (Divisão de Serviços de Investigação da Fraude e de Ações Especiais), polícia ou denúncias. O que distingue os procedimentos obtidos por via interna dos externos é que, no primeiro caso o Relatório Final já está elaborado e no segundo caso os inspetores do SATAC têm que recolher informação, provas e todas as diligências que considerarem necessárias para comprovar se existe efetivamente uma infração criminal.

Depois de ser adquirido o auto de notícia de crime consignada no SINQUER¹⁶ (Sistemas de Inquéritos Criminais Fiscais), o funcionário responsável por este processo é encarregado de instaurar o processo de inquérito (PI), tendo este como principais objetivos investigar se há indícios de crime fiscal, determinar quem é(são) o(s) arguido(s) e efetuar as diligências para recolha de todos os meios de prova disponíveis. O PI deve ser elaborado num período “máximo de oito meses contados da data em que foi adquirida a notícia de crime” (art. 42º, nº 1 de RGT e art. 276º do Código de Processo Penal - CPP).

Logo que é instaurado o PI, é-lhe atribuído um número de inquérito que é comum no MP/Tribunal e deve ser comunicado, de imediato, ao MP (art. 40º, nº 1 e 3 do RGIT).

No fim de concluídas as investigações relativas ao inquérito e ouvidas as testemunhas e os arguidos através de autos de interrogatório, o responsável por este processo (jurista do SATAC) emite um parecer¹⁷ fundamentado juntamente com o auto de inquérito para o MP (art. 42º, nº 3 de RGIT).

A partir deste momento, cabe ao MP decidir (art. 43º do RGIT) se arquiva o processo (art.s 44º, 45º do RGIT e 277º, 280º do CPP), se o suspende provisoriamente durante um prazo máximo de dois anos (arts. 48º do RGIT e 281º a 282º do CPP) ou se lhe deduz acusação (arts. 283º do CPP). Caso a acusação tenha sido proferida pelo MP, esta, segue para julgamento¹⁸ no Tribunal. Aqui, é proferida a sentença que tem dois possíveis

¹⁶ Constitui uma “aplicação informática, implementada pelo Núcleo para a Modernização da Justiça Tributária (NMJT), destinada a ser utilizada pela Administração Tributária, enquanto órgão de polícia criminal (artigos 40.º e 41.º do RGIT), sendo a primeira de alcance nacional para o efeito” (Marques, 2007, pág. 31, vol. I).

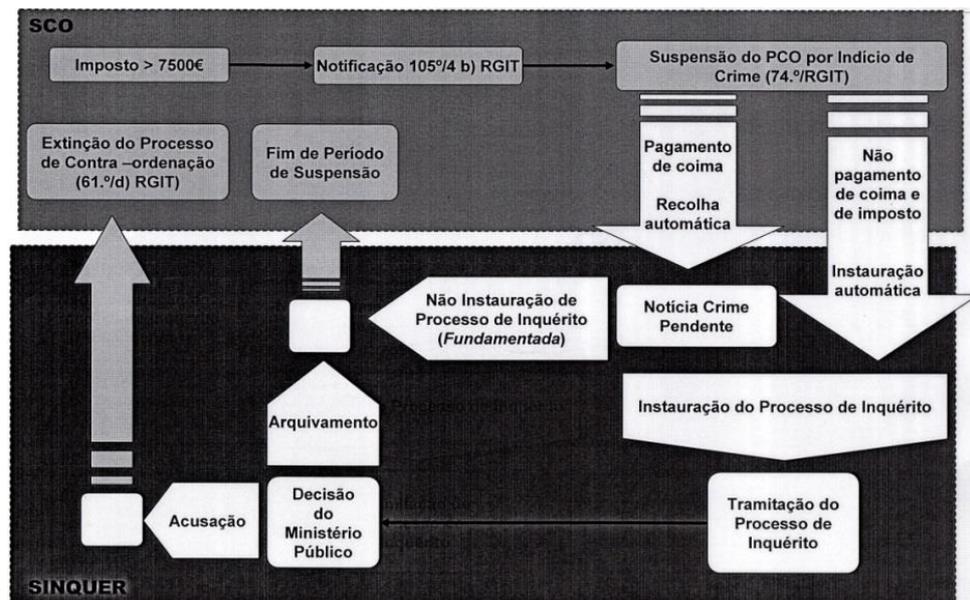
¹⁷ O parecer contém o número do PI, uma introdução (dia e local onde foi levantada o auto de notícia, impostos e períodos infringidos), a caracterização do SP, os factos inerentes ao crime (factos verificados e conduta do agente), as diligências verificadas no decurso do PI (constituição de testemunhas e arguidos, regularizações dos impostos em dívida), as conclusões e a identificação de prova.

¹⁸ Existem três tipos de julgamento especiais: processo sumário (arts. 381º a 390º do CPP), processo abreviado (art. 391º do CPP) e processo sumaríssimo (arts. 392º a 398º do CPP).

desfechos: ou absolve o arguido, ficando o SP sempre obrigado ao pagamento do imposto que tiver sido apurado e respetivas coimas e juros que ao caso couber ou, o dá como culpado, e este tem que cumprir a pena definida pelo juiz (arts. 12º a 22º do RGIT).

Na figura 6 podemos ver, resumidamente, o procedimento acima referido para um processo de abuso de confiança fiscal (art. 105º do RGIT).

Figura 6 – Procedimento adotado perante um crime de abuso de confiança fiscal



Legenda:
SCO: Sistema de Contraordenação
PCO: Processo de contraordenação

Fonte: DFC, 2013

De referir que ao longo do PI, a DFC, pode enviar uma carta precatória a outra Direção de Finanças com o intuito desta ter a competência para realizar o auto de interrogatório e todas as diligências que considerar oportunas a uma testemunha e/ou arguidos que resida noutro distrito (art. 185º, n.º 1, al. d) do CPPT) e que, posteriormente, remeta as suas conclusões à DFC.

5. Tarefas realizadas e contributo do estágio curricular

O estágio curricular proporcionou-me a oportunidade de ter um primeiro contacto com o mercado de trabalho, pois desta forma complementei e aprofundi os conhecimentos obtidos ao longo do tempo de estudo na faculdade, ligando-os ao mundo profissional.

Durante o estágio foi-me dada a oportunidade de circular pela área inspetiva da DFC (vd. pág. 5), sendo esta uma mais-valia para ampliar as minhas aprendizagens. Esta experiência proporcionou-me ficar com uma visão geral dos diversos procedimentos seguidos por esta Direção perante os contribuintes que não cumprem as obrigações fiscais, permitindo e incentivando-me a construir o presente relatório de estágio.

Iniciei o meu estágio na Equipa de Análise Interna da Inspeção Tributária (EAIIT) que é o local onde abrem e arquivam os processos. Também é neste serviço que dão entrada as denúncias.

Seguidamente, fui transferida para o Serviço de Planeamento, Gestão e Apoio à Inspeção Tributária (SPGAI). Neste serviço é selecionado o contribuinte que depois será direcionado para uma equipa responsável pela atividade deste SP. Por vezes, esta seleção pode dar origem a uma inspeção que é feita diretamente por este serviço, não passando assim para a equipa a que corresponde a referida atividade.

Posteriormente, passei para a equipa 13 (construção I e III) onde pude presenciar como são efetuadas as inspeções de natureza administrativa. Igualmente, tive acesso a alguns relatórios que me permitiram observar como são elaborados e quais as conclusões que a que os inspetores podem chegar perante diversos tipos de infrações praticadas pelos contribuintes.

Para terminar o meu estágio fui integrada no Serviço de Apoio Técnico à Ação Criminal (SATAC). Neste serviço são investigados e inspecionados os contribuintes que violaram a lei com um carácter de natureza penal. Este procedimento é feito em parceria com MP visto que o crime é considerado uma infração mais grave e mais complexa, comparativamente com uma contraordenação.

Devido à limitação do número de horas do estágio (560 horas) não tive a possibilidade de acompanhar um procedimento de inspeção completo, desde o seu início até à sua conclusão, visto ser um processo moroso.

O facto de eu ser uma estagiária da Universidade não me foi permitido acompanhar os inspetores às instalações do SP para realizar análises externas, o que seria fortemente vantajoso, pois ficaria com uma visão mais alargada de como decorre esta etapa

da inspeção. Este tipo de serviço só é permitido aos funcionários credenciados pelas Finanças que exerçam as suas funções na DFC, de modo a facilitar a relação com o contribuinte, não dificultando a ação de inspeção, uma vez que o contribuinte pode colocar obstáculos a pessoas externas ao serviço.

Ao longo do estágio foi-me dada ainda a possibilidade de assistir a duas formações que decorreram nas instalações da DFC. Uma sobre o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), nomeadamente a Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 13 - interesses em rendimentos conjuntos e investimento em associadas e a NCRF 27 - instrumentos financeiros: justo valor através de resultados e custo amortizado. Outra sobre o regime de contabilidade de caixa no IVA.

5.1. Reflexão crítica

Ao longo da minha permanência na DFC foi-me dada a possibilidade de ter um papel de observadora, tendo percorrido diversos serviços dentro da área inspetiva, de modo a conhecer o seu funcionamento e quais as funções que lhes estão inerentes. Igualmente, permitiram-me ter conhecimentos mais sólidos acerca de como se elabora uma ação inspetiva, o que foi bastante benéfico para a elaboração do presente relatório, assim como para ampliar os meus conhecimentos.

As tarefas que me foram proporcionadas centraram-se fundamentalmente ao nível da leitura de diversos relatórios. Considero que esta atividade foi bastante útil, uma vez que me permitiu compreender melhor como se processava e desenrolava este tipo de trabalho.

Contudo, saliento que gostaria bastante de ter tido um contributo mais ativo e dinâmico nas tarefas que são desenvolvidas na entidade acolhedora. Compreendo, no entanto, que seria difícil para os serviços integrar-me mais nos procedimentos inspetivos, pois estes, na maior parte das vezes revestem-se de grande morosidade e são bastantes complexos interferindo com os contribuintes que se encontram a ser inspecionados. A participação de um estagiário certamente será um entrave para a Direção, no que respeita à sua relação com o sujeito inspecionado.

Paralelamente, o calendário do meu estágio talvez não favorecesse a minha participação nos procedimentos acima referidos, uma vez que coincidiu com o final do ano civil, altura em que caducam alguns processos.

Convém realçar que todos os funcionários foram extremamente prestáveis e colaboradores para comigo, incluindo a minha supervisora profissional, pois fizeram o que lhes era possível para que eu me sentisse bem integrada nas suas equipas. Quando solicitava ajuda havia sempre da parte destes funcionários disponibilidade para cooperarem comigo, facultando-me informações e orientando-me nos diversos serviços desta Direção, a fim de eu encontrar as informações necessárias, quer fosse para a elaboração do relatório de estágio, quer para ampliar os meus conhecimentos práticos.

No decorrer do estágio presenciei ainda que os funcionários da DFC demonstravam um bom relacionamento profissional entre si, observando-se capacidade de interajuda, facto este que considero muito importante para o bom funcionamento desta Direção. Considero que se as pessoas se sentirem bem no seu local de trabalho, certamente, o seu rendimento laboral será mais rentável no desempenho das suas tarefas.

No entanto, também pude verificar alguns aspetos que ao enumerá-los faço-o numa perspetiva construtiva, no sentido de poder colaborar para que possam, futuramente, ser ultrapassados.

Ao ter contacto com o sistema informático da DFC, verifiquei que este não é o mais adequado para um serviço de tanta importância, uma vez que é muito lento, justificando que muitas vezes os contribuintes possam afirmar que as “Finanças demoram muito a agir”. Este facto é completamente alheio a quem lá trabalha, porque quando um inspetor pretende “agir” de uma forma mais célere e eficaz é o próprio sistema informático que não o permite. Se o sistema de tecnologia de informação não for bom e apropriado aos serviços prestados, trás como consequência respostas menos eficientes e eficazes, contribuindo para uma menor satisfação do trabalhador e, neste caso, também do contribuinte.

Igualmente, verifiquei que este serviço dispõe de poucos funcionários para fiscalizar um número tão elevado de contribuintes. Para além disto, existem muitas pessoas a partilhar o mesmo espaço físico, dificultando deste modo o trabalho de um inspetor que quando, por exemplo, pretende tirar dúvidas com um determinado colega vai

consequentemente interferir com a realização do trabalho de outros que também estão a realizar tarefas específicas.

Há a acrescentar o facto de que as instalações não são as mais confortáveis, pois não existe arejamento nem luz natural, havendo a necessidade de se recorrer constantemente ao ar condicionado e à luz artificial, denotando-se um ambiente bastante saturado.

Não posso terminar a minha reflexão crítica sem contudo deixar de referir que, ao longo do tempo, a DFC tem vindo a afirmar-se pela qualidade do serviço prestado, aumentando o seu nível de eficiência e tentando minimizar os custos de verificação e correção do cumprimento das obrigações fiscais. Para que possam ser atingidos estes resultados, a Direção apresenta procedimentos que foquei ao longo deste relatório e que me parecem bastantes complexos. Estes envolvem diversas etapas que requerem um bom nível de conhecimentos sobre a matéria em questão e uma boa aplicação dos artigos que estão patentes nos códigos da lei, por parte de quem está a inspecionar. O inspetor é um agente que obrigatoriamente tem que estar em constante atualização para saber aplicar devidamente a lei, uma vez que estas estão sempre a sofrer alterações. Estes não são mais do que auditores fiscais que têm que averiguar e comprovar se os elementos prestados pelo SP são verídicos, para poderem levar a cabo a sua inspeção de modo a que fique devidamente correta. Apesar dos procedimentos se revestirem de uma elevada complexidade não deixam de ser eficientes e eficazes no combate às infrações fiscais detetadas no distrito de Coimbra. Desta forma, a DFC consegue atingir as metas e os objetivos decretados pelo PNAITA no que respeita às correções da matéria tributável, tendo em conta os seus recursos financeiros, humanos e físicos.

Conclusão

A obrigação de entregar uma prestação tributária ao Estado constitui um dever fundamental de todos cidadãos e empresas para que este possa desempenhar as suas tarefas de soberania eficazmente. Todavia, verifica-se alguma relutância social para o pagamento dos tributos impostos pela lei.

As irregularidades fiscais podem ser de natureza administrativa (contraordenações) ou de natureza penal (crimes) e prejudicam o interesse público do Estado na arrecadação das receitas tributárias, no funcionamento normal da economia e nos princípios da igualdade e da equidade tributária.

Naturalmente, cabe à DFC investigar e analisar os seus contribuintes de modo a detetar possíveis infrações. Esta análise é feita através de uma determinada metodologia bastante complexa que, posteriormente, poderá dar lugar a consequências desfavoráveis aos contribuintes que violarem a legalidade tributária. Consequentemente, conhecer a forma como a DFC combate as infrações fiscais diariamente foi o propósito essencial que pretendi alcançar com o presente trabalho.

Como a DFC não tem recursos para fiscalizar todos os seus contribuintes tem que preparar, programar e planear previamente com rigor todo o procedimento inspetivo, a fim de selecionar os contribuintes que apresentem uma maior probabilidade de correção à matéria tributável.

A fiscalização inicia-se com a seleção do contribuinte e se o inspetor tributário tiver como finalidade o controlo da situação tributária do contribuinte vai, posteriormente, enviar-lhe uma carta aviso a informar que se vai iniciar uma ação de inspeção. Após esta etapa, o inspetor tributário inicia a inspeção e recolha de elementos com o intuito de verificar o correto cumprimento das obrigações fiscais e de recolher provas que indiquem eventuais irregularidades que sejam indispensáveis para a elaboração fundamentada do Projeto Relatório, onde são feitas as correções à matéria tributável. Precedendo a conclusão da elaboração do Projeto Relatório o SP é devidamente informado de que o ato externo de inspeção irá terminar. Após o momento da conclusão do respetivo relatório o SP é notificado para poder usufruir do direito de audição, caso tenham havido correções desfavoráveis. Nesta fase, o contribuinte deve invocar os argumentos que considere pertinentes, com o objetivo de modificar as conclusões finais da administração fiscal.

Terminada esta fase, o inspetor tributário elabora então o Relatório Final, tendo em conta o que foi alegado no direito de audição, e notificará novamente o SP para lhe comunicar que o procedimento de inspeção finalizou.

Este processo poderá ter uma duração máxima de 6 meses, podendo ser prorrogado por mais dois períodos de 3 meses cada. Todavia, em alguns casos, poderão existir posteriormente outras etapas, nomeadamente, o procedimento de revisão da matéria tributável, a liquidação do imposto, a reclamação graciosa e/ou a impugnação judicial.

Quando o inspetor tributário verifica que a infração cometida pelo contribuinte é bastante grave e pode dar lugar a um crime, a contraordenação é suspensa por indício de crime e é instaurado o processo de inquérito. Este visa investigar se há efetivamente indícios de crime fiscal e averiguar todos os meios de prova indispensáveis à sua comprovação. Recolhidas todas estas provas é elaborado um parecer fundamentado para que o MP possa decidir o fim desta infração criminal. Durante este procedimento, o contato entre a DFC e o MP é obrigatório.

Atualmente, a DFC para além de privilegiar uma relação de cooperação com os contribuintes (minimizando comportamentos agressivos) tem como principal objetivo fomentar o cumprimento das regularizações voluntárias e uma relação amigável com os contribuintes, permitindo deste modo um aumento na eficiência e melhoria nos serviços prestados.

Referências Bibliográficas

Alves, José; Martins, Jesuíno (2008) *Manual de Procedimento e de Processo Tributário*. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

AT (2012) *Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira*. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

AT (2013) *Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira*. Ministério das Finanças e da Administração Pública.

AT: Autoridade Tributária e Aduaneira “Missão e atribuições”

<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/missao.htm> [06 de outubro de 2013].

AT: Autoridade Tributária e Aduaneira “SAF-T PT (Standard Audit File for Tax purposes) - Versão Portuguesa”

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/NEWS_SAF-T_PT.htm

[20 de outubro de 2013].

Celbi <http://www.celbi.pt/> [29.11.2013].

DanCaker “Onde Estamos?” <http://www.dancake.pt/pt/pagina/2/a-dancake-onde-estamos-presenca-nacional/> [29.11.2013].

Figueiredo, Filipe Regêncio (2008) *A inspeção fiscal – Algumas reflexões sobre a figura e as suas relações com institutos fiscais*. Dissertação de Mestrado em Direito. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

Grupo Portucel Soporcel “Fábricas” <http://www.portucelsoporcel.com/pt/group/mills.php> [29.11.2013].

INE: Instituto Nacional de Estatística “Freguesias (N.º) por Localização geográfica; Anual” http://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&indOcorrCod=0000351&contexto=bd&selTab=tab2 [06 de outubro de 2013].

INE: Instituto Nacional de Estatística “População média anual residente (N.º) por local de residência (Distrito/Região), Sexo e Grupo etário (Por ciclos de vida); Anual”
http://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&indOcorrCod=0004168&contexto=bd&selTab=tab2 [06 de outubro de 2013].

INE: Instituto Nacional de Estatística “Superfície (km²) do território nacional por Localização geográfica (Divisão administrativa); Anual”
http://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&indOcorrCod=0007444&contexto=bd&selTab=tab2 [06 de outubro de 2013].

Marques, Paulo (2007) *Infrações tributário – contra-ordenações*. Ministério das Finanças e da Administração Pública, vol. II

Marques, Paulo (2007) *Infrações tributário – Investigação Criminal*. Ministério das Finanças e da Administração Pública, vol. I

Cortez, Sara (2010) *O Desempenho da Administração Fiscal e o Papel das Direcções de Finanças na Actividade de Auditoria*. Dissertação de Mestrado em Gestão. Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra. <https://estudogeral.sib.uc.pt/handle/10316/13826> [05 de outubro de 2013].

Rocha, Joaquim F. (2012) *Breves reflexões sobre responsabilidade colectiva e finanças públicas*. Departamento de Ciências Jurídicas Públicas da Universidade de Direito do Minho. <http://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/22403> [05 de outubro de 2013].

Sá Gomes, Nuno de (2000) *Evasão fiscal, Infracção Fiscal e Processo Penal Fiscal*. Lisboa: Rei dos Livros.

Xavier de Bastos, J., (1994) Uma Reflexão sobre a Administração Fiscal, *Notas Económicas*, n.º 4, 100-109.

Legislação consultada

- ❖ Código de Procedimento e de Processo Tributário
- ❖ Código de Processo Penal
- ❖ Código do Imposto do Selo
- ❖ Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
- ❖ Código do Imposto Municipal sobre Imóveis
- ❖ Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- ❖ Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- ❖ Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- ❖ Constituição da República Portuguesa
- ❖ Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro, - Série I, n.º 239
- ❖ Decreto-Lei n.º 117/2011, de 15 de dezembro, n.º 239 - SÉRIE I
- ❖ Estatuto dos Benefícios Fiscais
- ❖ Lei Geral Tributária
- ❖ Portaria n.º 320-A/2011, 30 de dezembro
- ❖ Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária
- ❖ Regime Geral das Infrações Tributárias
- ❖ Regime Jurídico das Infrações Fiscais Não Aduaneiras (Código Tributário já revogado)

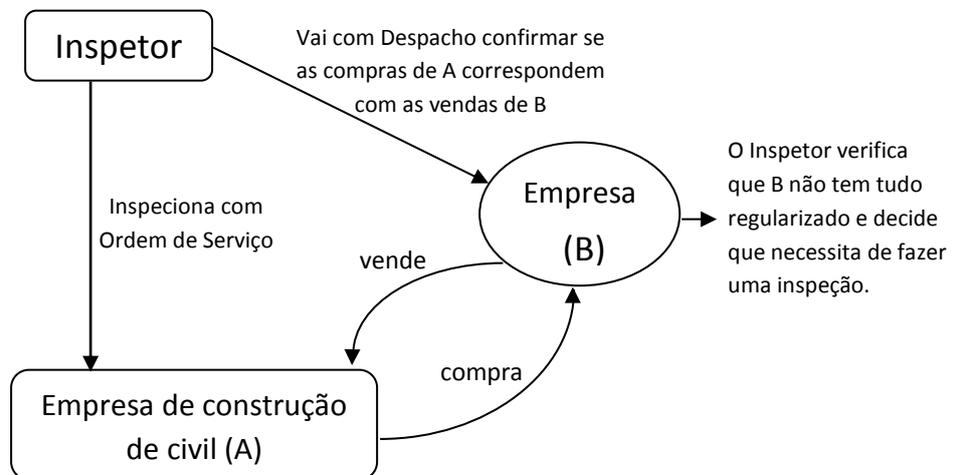
Anexos

Anexo I – CAE da equipa 13

CAE	Atividade
41200	Construção de edifícios (residenciais e não residenciais)
42110	Construção de estradas e pistas de aeroportos
42120	Construção de vias férreas
42130	Construção de pontes e túneis
42210	Construção de redes de transporte de águas, de esgotos e de outros fluídos
42220	Construção de redes de transporte e distribuição de eletricidade e redes de telecomunicações
42910	Engenharia hidráulica
42990	Construção de outras obras de engenharia civil, n.e.
43110	Demolição
43120	Preparação dos locais de construção
43130	Perfurações e sondagens
43210	Instalação elétrica
43221	Instalação de canalizações
43222	Instalação de climatização
43290	Outras instalações em construções
43310	Estucagem
43330	Revestimento de pavimentos e de paredes
43340	Pintura e colocação de vidros
43390	Outras atividades de acabamento em edifícios
43910	Atividades de colocação de coberturas
43991	Aluguer de equipamento de construção e de demolição, com operador
43992	Outras atividades especializadas de construção diversas, n.e.

Fonte: DFC, 2013

Anexo II – Inspeções da equipa 13 em atividades que não pertencem ao seu CAE



Fonte: Autora, 2013

Anexo IV – Carta Aviso



Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de Coimbra

N/ REFERÊNCIA _____
Ofício nº / Data: _____
NIPC/NIF: _____
Nº Ordem de Serviço: OI20120 _____
Divisão: DPIT2 _____
Equipa: Equipa 13 _____

Representante Legal de



Registado

Assunto: CARTA-AVISO

Exm.º(s) Senhor(es)

Nos termos da alínea l) do n.º 3 do artigo 59.º da Lei Geral Tributária (LGT) e do artigo 49.º do Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária (RCPIT) fica(m) notificado(s) de que, a muito curto prazo, se deslocará(ão) à morada acima referenciada, técnico(s) dos Serviços de Inspeção Tributária.

A visita do(s) técnico(s) tem como finalidade a verificação do cumprimento das correspondentes obrigações tributárias e terá o âmbito e extensão a seguir indicados:

ÂMBITO E EXTENSÃO DA AÇÃO INSPETIVA - ANOS / EXERCÍCIOS / PERÍODOS A FISCALIZAR											
<input type="checkbox"/> Geral (Alínea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input checked="" type="checkbox"/> Parcial (Alínea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)									
Código de Atividade		Ano/Exercício		Trimestre		Trimestre		Trimestre		Trimestre	
11221001		2012		9T							
Meses											
<input type="checkbox"/> Geral (Alínea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alínea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)									
Código de Atividade		Ano/Exercício		Trimestre		Trimestre		Trimestre		Trimestre	
Meses											
<input type="checkbox"/> Geral (Alínea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alínea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)									
Código de Atividade		Ano/Exercício		Trimestre		Trimestre		Trimestre		Trimestre	
Meses											
<input type="checkbox"/> Geral (Alínea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alínea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)									
Código de Atividade		Ano/Exercício		Trimestre		Trimestre		Trimestre		Trimestre	
Meses											

A eventual alteração, ao âmbito e extensão da ação inspetiva, resultará de despacho fundamentado da entidade que a ordenou (artigo 15.º do RCPIT).

Com os melhores cumprimentos,

ANEXO : Folheto informativo contendo os direitos, deveres e garantias que assistem ao sujeito passivo.

Nos seus contactos com a Administração Fiscal, por favor mencione sempre o nome, a referência do documento, o Nº de Identificação Fiscal (NIF) e o domicílio fiscal

AV FERNÃO DE MAGALHÃES 424 - 3000-173 COIMBRA
Email: dfcoimbra@at.gov.pt

Tel: 239-860700

Fax: 239-860779

Fonte: DFC, 2013

Anexo V – Folheto informativo



Folheto Informativo

Compete à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), através dos seus Serviços de Inspeção Tributária, fiscalizar o cumprimento das obrigações impostas pelos diplomatas fiscais.

O controlo das suas declarações insere-se no objetivo de garantir um bom funcionamento do sistema fiscal.

A AT tem por finalidade comprovar a regularidade das suas declarações, que se presumem exatas e verdadeiras.

Carta-Aviso	Artº 49º e 50º do RCPIT (Regime Complementar de Procedimento de Inspeção Tributária) e Artº 59º n.º 3, I) da LGT (Lei Geral Tributária) O procedimento externo de inspeção é precedido em regra, pelo envio de uma carta-aviso contendo o âmbito e extensão da ação inspetiva a realizar.
Início da ação inspetiva	Esta carta visa conceder aos sujeitos passivos um prazo mínimo de preparação dos elementos necessários à comprovação da sua situação tributária. Artº 29º, n.º 1, al. a) e b) do RCPIT (Regime Geral das Infrações Tributárias) O contribuinte pode, espontaneamente, solicitar o pagamento das coimas reduzidas antes do início da inspeção, desde que regularize a sua situação tributária. Artº 46º, 47º e 51º do RCPIT e Artº 59º n.º 3) LGT A ação inspetiva inicia-se com a entrega, por técnico(s) devidamente credenciado(s), de uma cópia da Ordem de Serviço que determine a sua realização.
Representante	O sujeito passivo, obrigado tributário ou o seu representante devem assinar a Ordem de Serviço com a indicação da data do seu início. Artº 52º e 53º do RCPIT No início do procedimento inspetivo os sujeitos passivos devem, de acordo com a lei, indicar ao(s) Técnico(s) da AT uma pessoa que coordene os contactos necessários ao desenvolvimento da ação inspetiva.
Local de Realização	Artº 34º e 35º do RCPIT Os atos de inspeção realizam-se, em regra, nas instalações ou dependências onde estejam ou devam estar localizados os elementos de escrituração. Para o efeito deverão ser disponibilizadas instalações adequadas ao desempenho da função.

Atenção

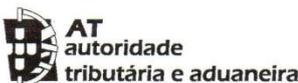
O presente folheto tem por objetivo dar a conhecer de forma concisa os seus direitos e obrigações perante a ação de inspeção tributária.

Duração	Artº 36º e 53º do RCPIT Iniciada a ação de inspeção, esta desenvolve-se continuamente, pelo prazo suscitado em casos excecionais e com uma duração limitada, de acordo com a lei.
Cooperação	Artº 10º, 32º e 48º do RCPIT e Artº 59º da LGT Os órgãos da AT e os Contribuintes estão sujeitos a um dever de colaboração recíproco. Os técnicos da Inspeção Tributária procuram, sempre que possível, obter a cooperação da entidade inspecionada para esclarecimento das dívidas suscitadas no decurso da inspeção.
Regularização voluntária no procedimento de inspeção	Artº 58º do RCPIT, Artº 29º, n.º 1, al. c) e n.º 3 do RCPIT e Artº 59º, n.º 3, al. b), III do CPPT (Código de Procedimento e de Processo Tributário) O sujeito passivo poderá, até ao termo do procedimento da inspeção proceder à regularização da sua situação tributária. Relativamente às infrações meramente negligentes, poderá apresentar no Serviço de Finanças competente um pedido de redução das coimas associado à regularização da sua situação tributária, beneficiando deste modo de uma redução para 75% do montante mínimo legal. O exercício do direito à redução das coimas deverá ser comunicado ao inspetor tributário até ao termo do prazo do procedimento de inspeção. A regularização voluntária das falhas cometidas poderá ser feita por entrega de declarações de substituição e/ou guias de pagamento.
Atos de Inspeção	Artº 63º e 75º, n.º 3, da LGT, Artº 28º, 29º, 56º e 57º do RCPIT Para comprovação dos factos tributários os técnicos inspetores podem, nos termos da lei, desenvolver todas as diligências necessárias ao apuramento da situação tributária dos contribuintes, nomeadamente: - Aceder livremente às instalações ou locais onde possam existir elementos relacionados com a sua atividade ou com a dos demais obrigados fiscais; - Examinar e visar os seus livros e registos da contabilidade ou escrituração, bem como todos os elementos sucessivos de documentação sobre a sua análise, programação e execução. - Aceder, consultar e testar o seu sistema informático, incluindo a documentação sobre a sua análise, programação e execução. - A força probatória dos dados informáticos dos contribuintes depende, salvo o disposto em lei especial, do fornecimento da documentação relativa à sua análise, programação e execução e da possibilidade de a AT os confirmar.
Recolha de documentos e informações	Artº 37º e 56º do RCPIT No âmbito do dever de cooperação, os contribuintes fornecerão, aos técnicos cópias ou extratos de documentos e outros suporte de informação. Em caso de impossibilidade de as cópias ou extratos se efectuarem nas instalações ou dependências onde se encontram os livros ou documentos, os técnicos poderão requisitar os livros ou documentos, para este efeito. Para garantir a eficácia do procedimento de inspeção, os técnicos poderão tomar declarações dos contribuintes, as quais serão reduzidas a escrito, e ainda proceder a notificações, com fixação de prazo, para efetiva realização dos atos de inspeção.
Conclusão da prática de atos de inspeção	Artº 61º do RCPIT Os atos da inspeção consideram-se concluídos na data de notificação da Nota de Diligência ao contribuinte inspecionado.
Direito de audição	Artº 60º da LGT e Artº 60º do RCPIT Concluída a inspeção e havendo lugar a correções de que resultem alterações à matéria tributável ou imposto a pagar, os Serviços de Inspeção Tributária dão conhecimento aos Contribuintes com um período de 15 dias úteis para que apresentem os elementos necessários à fundamentação da decisão. Deste relatório será notificado o contribuinte.
Relatório Final	Artº 60º da LGT, Artº 61º e 62º do RCPIT Decorrido o prazo para o exercício do direito de audição será elaborado relatório final da inspeção. Os elementos novos suscitados, na audição dos elementos serão apresentados em separado na fundamentação da decisão. Deste relatório será notificado o contribuinte.
Conclusão do procedimento de inspeção	Artº 62º, n.º 2, do RCPIT O procedimento de inspeção conclui-se com a notificação ao contribuinte inspecionado, do Relatório Final de inspeção.
Efeitos da ação inspetiva	Artº 81º, 87º e 90º da LGT Da ação da inspeção tributária poderão resultar as seguintes correções à matéria tributável ou imposto: - Determinadas aritméticas, resultantes de imposição legal; - Determinadas por aplicação de métodos indiretos. Das infrações fiscais verificadas suscitadas (eventualmente) autuadas de notícia para procedimento contraordenacional ou criminal. Haverá exigência de juros compensatórios a favor da Fazenda Pública nos termos da Lei. Artº 54º de CPPT e Artº 86º, 89º-A, n.º 7, 91º, 92º e 95º da LGT Conjuntamente com o envio do relatório final o contribuinte será notificado para que no prazo fixado utilize, querendo, os seguintes meios de defesa: - Pedido de revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos; - Recurso por aplicação do rendimento-padrão (manifestações de fortuna). Simultaneamente, quanto às correções meramente aritméticas, o relatório serve de fundamentação à posterior notificação da(s) liquidação (ões) subsequentes(s). As notificações da liquidação indicam sempre os prazos para os meios de defesa e os respetivos prazos para o seu exercício.

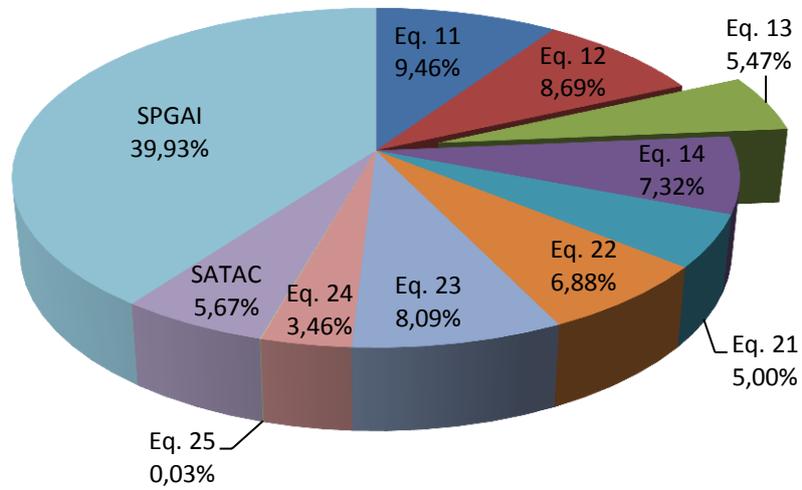


A colaboração mútua e esclarecida, no decurso da ação inspetiva, é fator determinante para que não ocorram erros de avaliação geradores de contentamentos.

Anexo VI – Nota de diligência

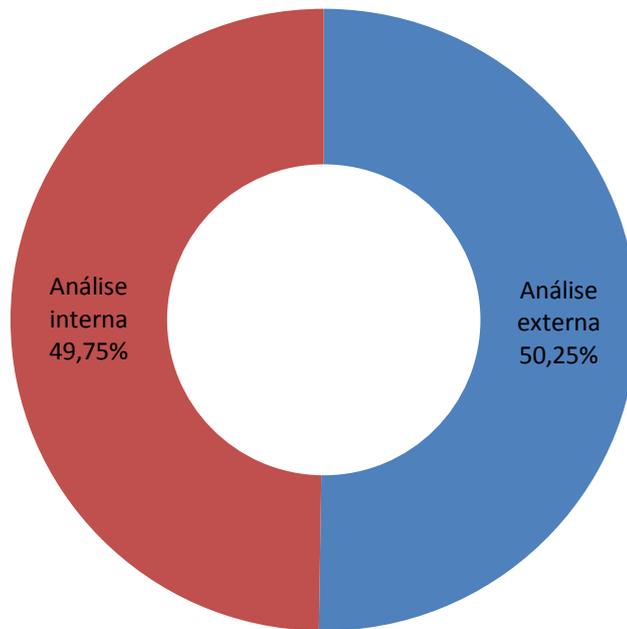
		NOTA DE DILIGÊNCIA (Art.º 61.º do RCPIT)	
Serviços de Inspeção Tributária Direção de Finanças de Coimbra		Nº <input type="text" value=""/>	
1 IDENTIFICAÇÃO DO SERVIÇO U. O. <input type="text" value="06"/> <input type="text" value="Coimbra"/>		2 ORDEM DE SERVIÇO Nº <input type="text" value="OI20120"/> Inspeção Iniciada <input type="text" value="2012"/> / <input type="text" value="12"/> / <input type="text" value="13"/> às <input type="text" value="09:30"/> Concluída <input type="text" value="2012"/> / <input type="text" value="12"/> / <input type="text" value="14"/> às <input type="text" value="14:30"/>	
3 IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)			
NIF/NIPC <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> Nome <input type="text" value=""/>		C.A.E <input type="text" value="43290"/> CIRS <input type="text" value=""/>	
Morada <input type="text" value=""/>			
Localidade <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>		Serv. Finanças <input type="text" value=""/>	
4 ÂMBITO E EXTENSÃO DA AÇÃO INSPETIVA - ANOS / EXERCÍCIOS / PERÍODOS A FISCALIZAR			
<input type="checkbox"/> Geral (Alinea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input checked="" type="checkbox"/> Parcial (Alinea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)	
Código de Atividade <input type="text" value="11221001"/> Ano/Exercício <input type="text" value="2012"/>		IRS <input type="checkbox"/> IRC <input type="checkbox"/> IVA <input checked="" type="checkbox"/> Outro <input type="checkbox"/>	
Meses <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>		Trimestre <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value="9T"/>	
<input type="checkbox"/> Geral (Alinea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alinea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)	
Código de Atividade <input type="text" value=""/> Ano/Exercício <input type="text" value=""/>		IRS <input type="checkbox"/> IRC <input type="checkbox"/> IVA <input type="checkbox"/> Outro <input type="checkbox"/>	
Meses <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>		Trimestre <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>	
<input type="checkbox"/> Geral (Alinea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alinea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)	
Código de Atividade <input type="text" value=""/> Ano/Exercício <input type="text" value=""/>		IRS <input type="checkbox"/> IRC <input type="checkbox"/> IVA <input type="checkbox"/> Outro <input type="checkbox"/>	
Meses <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>		Trimestre <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>	
<input type="checkbox"/> Geral (Alinea a) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)		<input type="checkbox"/> Parcial (Alinea b) do nº 1 do artº 14º do RCPIT)	
Código de Atividade <input type="text" value=""/> Ano/Exercício <input type="text" value=""/>		IRS <input type="checkbox"/> IRC <input type="checkbox"/> IVA <input type="checkbox"/> Outro <input type="checkbox"/>	
Meses <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>		Trimestre <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>	
5 SITUAÇÕES VERIFICADAS			
Da ação inspetiva resultam atos tributários ou em matéria tributária desfavoráveis ao sujeito passivo? SIM <input type="checkbox"/> NÃO <input checked="" type="checkbox"/>			
NOTA: Em caso afirmativo, será remetido projeto de conclusões do relatório da ação de inspeção nos termos do artigo 60.º da Lei Geral Tributária e do artigo 60.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária.			
6 IDENTIFICAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS			
Nº Ch.Equipa <input type="text" value=""/> Nome <input type="text" value=""/>		Categoria <input type="text" value="Inspector Tributario Assessor"/>	
Nº Técnico <input type="text" value=""/> Nome <input type="text" value=""/>		Categoria <input type="text" value="Inspector Tributario Nivel 2"/>	
Nº Técnico <input type="text" value=""/> Nome <input type="text" value=""/>		Categoria <input type="text" value=""/>	
Nº Técnico <input type="text" value=""/> Nome <input type="text" value=""/>		Categoria <input type="text" value=""/>	
7 SUJEITO(S) PASSIVO(S)			
Recebi a NOTA DE DILIGÊNCIA O(s) Sujeito(s) Passivo(s)			
<input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>			
Data <input type="text" value=""/> / <input type="text" value=""/> / <input type="text" value=""/>		Na qualidade de:	

Anexo VII – Despachos abertos em 2012 por equipas na DFC



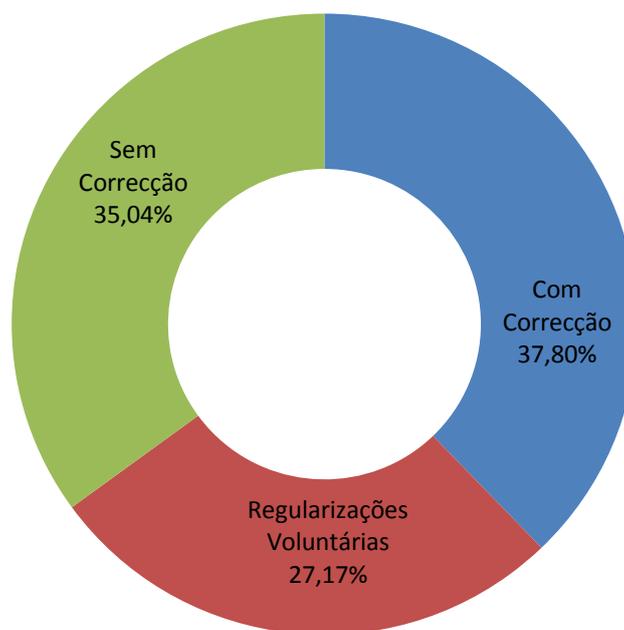
Fonte: DFC, 2013

Anexo VIII – Local da realização das Ordens de Serviço abertas em 2012 na equipa 13



Fonte: DFC, 2013

Anexo IX – Especificação das Ordens de Serviço abertas em 2012 na equipa 13



Fonte: DFC, 2013

Anexo X – Valor das correções na DFC em 2012

valores em 10³

	Matéria/Rendimento Coletável			Imposto em falta		
	correções	regularizações voluntárias	Total	correções	regularizações voluntárias	Total
Equipa 11	3.708,83 €	18.867,52 €	22.576,35 €	251,13 €	223,83 €	474,97 €
Equipa 12	3.613,36 €	7.897,12 €	11.510,48 €	643,96 €	231,22 €	875,19 €
Equipa 13	5.543,29 €	5.080,77 €	10.624,06 €	944,72 €	201,51 €	1.146,22 €
Equipa 14	13.141,93 €	11.919,78 €	25.061,71 €	1.480,23 €	346,33 €	1.826,56 €
Equipa 21	972,48 €	25.583,47 €	26.555,95 €	871,10 €	594,57 €	1.465,68 €
Equipa 22	13.166,46 €	4.398,21 €	17.564,67 €	1.682,37 €	498,62 €	2.180,99 €
Equipa 23	1.394,45 €	7.178,70 €	8.573,15 €	469,64 €	1.748,34 €	2.217,98 €
Equipa 24	6.264,91 €	4.206,96 €	10.471,87 €	1.465,71 €	339,24 €	1.804,95 €
SATAC	1.979,45 €	1.881,61 €	3.861,06 €	392,76 €	361,66 €	754,42 €
SPGAI	4.090,62 €	3.209,68 €	7.300,29 €	324,60 €	454,63 €	779,23 €
Total DFC	53.875,78 €	90.223,83 €	144.099,61 €	8.526,23 €	4.999,96 €	13.526,19 €

Fonte: DFC, 2013

$$\begin{aligned}
 \text{Valor das correções na DFC} &= 20\% \text{ da Matéria/Rendimento coletável} + \text{Imposto em falta} \\
 &= (0,2 \times 144.099,61) + 13.526,19 \\
 &= 42.346,11 \text{ €} \rightarrow 42,35 \text{ M€}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Valor das correções na eq. 13} &= 20\% \text{ da Matéria/Rendimento coletável} + \text{Imposto em falta} \\
 &= (0,2 \times 10.624,06) + 1.146,22 \\
 &= 3.271,04 \text{ €} \rightarrow 3,27 \text{ M€}
 \end{aligned}$$

Anexo XI – Valor das correções por tipo de correção na DFC em 2012

valores em 10³

	Correção Técnica	Métodos Indiretos	Total
Correções à Matéria/Rendimento Coletável	1.994,65 €	3.548,64 €	5.543,29 €
Correções ao Imposto em Falta	357,81 €	586,91 €	944,72 €

Fonte: DFC, 2013

Anexo XII – Valor das correções por imposto na DFC em 2012

	valores em 10 ³	IRC	IRS	IVA	RFIRS	Outros Impostos
Correções à Matéria/Rendimento Coletável	5.543,29 €	56,19%	28,60%	0,00%	0,00%	15,21%
Correções ao Imposto em Falta	944,72 €	8,33%	0,07%	87,84%	3,75%	0,00%

RFIRS - Retenção na fonte em IRS

Fonte: DFC, 2013