

1. Introdução

O presente relatório de estágio é elaborado no âmbito da disciplina Estágio Curricular, com vista à conclusão do Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

O estágio desenvolveu-se na Divisão de Inspeção Tributária II, da Direcção de Finanças de Coimbra, durante seis meses.

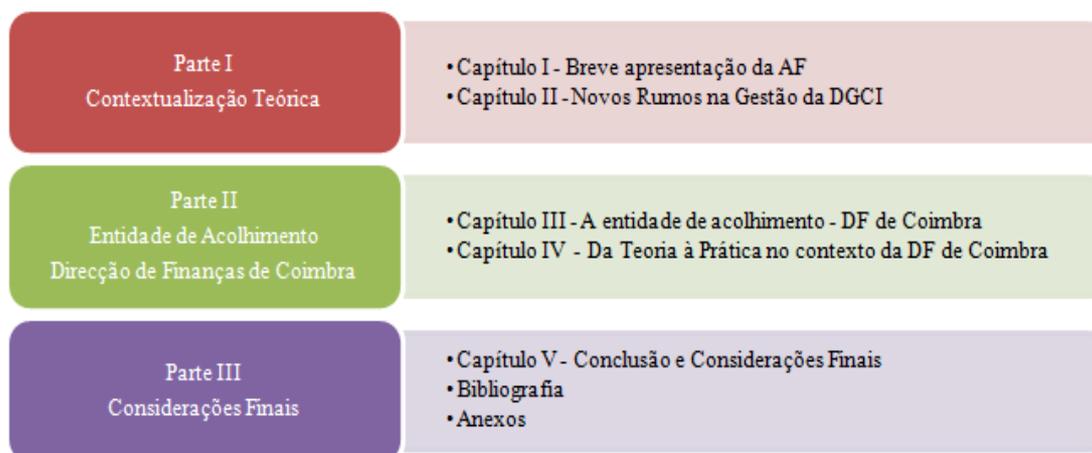
Este estágio foi uma oportunidade de entrar em contacto com o mercado de trabalho, de forma a complementar e aperfeiçoar as competências sócio-profissionais através de uma ligação entre o sistema educativo e o contacto com o mundo laboral.

Refiro, também, que o relatório de estágio destina-se não só a descrever as actividades desenvolvidas ao longo do estágio mas também a apresentar um enquadramento do trabalho realizado com todo o conhecimento adquirido durante a licenciatura e o mestrado.

Assim o tema deste relatório é: “O Desempenho da Administração Fiscal e o Papel das Direcções de Finanças na Actividade de Auditoria”.

Procurei atingir alguns objectivos pessoais, tais como: obter contacto com o mundo do trabalho, que é cada vez mais competitivo e exigente, adquirir contacto com a administração fiscal e com os procedimentos da inspecção tributária, bem como perceber um pouco da realidade fiscal no distrito de Coimbra.

Este relatório está dividido em três partes:



Na primeira parte é feita uma breve apresentação da administração fiscal, bem como uma contextualização teórica sobre a evolução de desempenho da DGCI.

A segunda parte tem como finalidade apresentar e caracterizar a entidade de acolhimento e quais as tarefas realizadas ao longo do estágio.

A terceira parte contém as conclusões e considerações finais do estágio, bibliografia e anexos.

Parte I – Contextualização Teórica

Capítulo I – Breve apresentação da Administração Fiscal

I.1 Um pouco de história sobre a DGCI

A evolução política, económica e social do século XIX assistiu a importantes transformações e modernizações, reflectidas no sistema e na administração fiscal. É neste contexto, num país pacificado depois das lutas liberais, e que vai entrar num período significativo de desenvolvimento, que é concretizada em 1894 uma reforma profunda da administração financeira, com a reestruturação da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, que, depois da implantação da República, se passou a chamar Ministério das Finanças. É nesta estrutura que, integrada no Tribunal do Tesouro Público, é criada a Direcção-Geral das Contribuições Directas.

A Primeira República duraria apenas 16 anos, seguindo-se o longo período do Estado Novo. A natureza autoritária do regime, as limitações salariais e materiais, não impediram a qualidade técnica das reformas e das reestruturações verificadas. A reforma portuguesa dos anos 60, permitiu um importante salto da tributação do rendimento normal para a tributação do rendimento real e anexando a primeira incursão bem sucedida no domínio da tributação das transacções. Na reforma dos anos 80, ocorreu a adopção do IVA, em 1986, e também a passagem da tributação cedular do rendimento para um “imposto único”, verifica-se que as preocupações administrativas foram muito mais ostensivas na reforma mais próxima do que na reforma mais antiga, como refere Xavier de Basto (1994). Este comportamento é automaticamente reflectido em matéria de formação dos funcionários administrativos, de formação dos contribuintes, de instalações e de equipamentos.

A partir do final dos anos 70 e início dos anos 80, detecta-se uma grande insatisfação dos resultados dos sistemas fiscais, a qual se atribuíra culpa à sua crescente complexidade, juntando uma forte resistência por parte dos contribuintes.

O insucesso nas reformas fiscais, a crescente complexidade dos sistemas, o aumento da resistência dos contribuintes e a experiência da assistência técnica aos países em vias de desenvolvimento, nomeadamente o trabalho desenvolvido pelo Fundo Monetário Internacional, foram alguns dos factores que contribuíram para esta nova atenção que passou a ser dada à administração fiscal.

Brás (2005) refere que, a partir desta época, passou a entender-se que um bom sistema fiscal implicaria a existência de um trade-off entre equidade e eficiência e a simplicidade no sistema administrativo. A par desta situação, também passou a ser muito importante analisar o “comportamento equitativo da administração” – a *administrative fairness* (Simon e Nobes, 1992: 87), ao ponto de hoje em dia na literatura da especialidade ser obrigatório o desenvolvimento dos aspectos práticos do sistema, nomeadamente, análise dos custos administrativos das soluções, bem como o estudo dos problemas de fraude e evasão fiscal. Como menciona Lopes (2006), “*Para analisar os custos administrativos é necessário saber qual o valor monetário dos recursos públicos afectos à administração e cobrança de um imposto particular.*”

Estavam, assim lançados os alicerces de uma fiscalidade moderna que, com a democracia e a integração europeia proporcionada pelo 25 de Abril, se desenvolveria e consolidaria com as reformas dos anos 80 do século XX (IVA e impostos sobre o rendimento) e a consequente modernização administrativa, de que a introdução do cartão de contribuinte foi uma das medidas mais salientes.

A Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, constitui nos anos 90 um momento de reflexão e relançamento, de que as reformas do património e as significativas melhorias informáticas, já no século XXI, são exemplo e reflexo de uma constante dinâmica de modernização e aperfeiçoamento, visando os princípios e objectivos de justiça, eficiência e simplificação.

A DGCI é uma das maiores organizações do país e das que têm funções de mais crucial importância estratégica para a actividade do sector público. Vive-se num enquadramento económico e social no qual a qualidade de vida dos Portugueses é condicionada, de um modo que não tem paralelo na história do país, pelos serviços que lhes são prestados pelo Estado nos domínios da saúde, da educação, da justiça e segurança públicas, da segurança social e da criação das infra-estruturas necessárias ao desenvolvimento económico. Naturalmente, o financiamento de toda esta actividade é garantido, sobretudo, através da receita que é obtida por via fiscal.

Face a um enquadramento como este, é lícito afirmar que, hoje em dia, a DGCI existe para desenvolver e gerir 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. A sua maior riqueza é o potencial humano que detém. Como em qualquer organização, esta assume um papel fundamental

na vida de todos os seus colaboradores e estes por seu lado tentam realizar objectivos que isoladamente não conseguiriam.

Braga de Macedo (1993), aquando da sua passagem como Ministro do Ministério das Finanças afirma que “*administrar bem os impostos é ajudar a afirmar Portugal no mundo*”. Naturalmente a história de uma administração fiscal condiciona a sua actuação futura. O estudo das normas e dos valores da administração fiscal, bem como a forma como estas evoluíram, o número de crises que ocorreram e a forma como estas foram resolvidas, pode revelar áreas onde são necessários bastantes melhoramentos. A título de exemplo, verifica-se que a administração revela uma posição fraca, se desistir de alguns dos seus propósitos, como sejam a realização de inquéritos visando um futuro controlo das actividades económicas ou a informatização dos serviços, face a uma forte oposição por parte de grupos económicos, sindicatos ou funcionários. No entanto, devem-se ter sempre em consideração experiências de reformas passadas, devendo estas ser cuidadosamente analisadas para que dela possam ser retirados os melhores ensinamentos para o futuro, como conclui Martins (2006).

I.II O que se entende por Administração Fiscal?

A literatura que se pode encontrar sobre diversos sistemas fiscais baseia-se fundamentalmente no impacto económico fomentado pelas alterações legislativas. Tanzi (1993) chega à conclusão que, “*até o sistema fiscal mais perfeito do mundo poderá revelar-se mau se a administração fiscal não tiver capacidade de o fazer cumprir*”.

Entende-se por administração fiscal o organismo ou conjunto de organismos a quem compete fazer cumprir o sistema fiscal, na medida em que é ela que aplica e faz cumprir a legislação que o regulamenta. Assim, por conseguinte, quando se fala em reformar o sistema fiscal deve-se verificar a eficácia da administração fiscal, para determinar se esta terá capacidade para colocar em prática as alterações legislativas propostas. Santos (1999) refere que, “*a reforma do sistema fiscal deve começar pela reforma do aparelho fiscal [...]*”.

Nos dias de hoje, e como já se disse, a literatura que se encontra sobre diversos sistemas fiscais baseia-se fundamentalmente no impacto económico fomentado pelas alterações legislativas. Já há vários anos que se vem constatando um inequívoco aumento da complexidade e volatilidade na envolvente contextual da administração fiscal. Estes sinais são particularmente evidentes na progressiva sofisticação

comportamental dos contribuintes, quer no que respeita ao seu relacionamento com a mesma, quer na utilização de novos métodos de fraude ou evasão fiscal, quer ainda na instabilidade do quadro legal, em permanente evolução.

Este complexo contexto envolvente exige que as tecnologias de informação sejam cada vez mais um activo estratégico das organizações, que permita conduzir a evolução dos processos organizacionais para um novo patamar de eficácia. Procura-se, assim, fazer evoluir o padrão de actuação, de modo a incrementar progressivamente o respeito dos contribuintes pela administração fiscal, prosseguindo uma estratégia que almeja, sobretudo, otimizar o cumprimento voluntário.

Figura 1 – Condições que aumentam o nível de cumprimento voluntário



Fonte: DGCI (2005), *Simplificação do Sistema Fiscal*

Para isso, deve procurar-se desenvolver a actividade, de modo a que fique explícita, a capacidade de intervenção rápida junto dos contribuintes que evidenciem comportamentos de fraude e evasão fiscal. Deve também ficar patente o compromisso, no sentido de acelerar os prazos de resposta à comunidade contribuinte, tanto no que respeita às respectivas petições para o exercício de direitos, como no que respeita à efectivação de reembolsos.

Como sustenta Xavier de Basto (1994), existem dois princípios básicos pelos quais a administração fiscal se orienta, conduzindo a dois tipos puros ou ideais de administração. O primeiro princípio, a que podemos denominar por “*princípio jurídico*”, tem como objectivo garantir uma correcta aplicação da lei, assegurando que todas as normas fiscais sejam aplicadas e que os impostos cobrados são os que são legalmente devidos. A segunda concepção é um “*princípio económico ou de*

eficiência”, que tem por objectivo a maximização da receita líquida dos impostos. A distinção precisa entre a concepção jurídica e a concepção económica da administração fiscal, tem interesse para chamar a atenção do objectivo da correcta aplicação da lei e da maximização da receita líquida e pode ter grandes consequências na forma como actua e se organiza a administração fiscal.

Pamplona Corte-Real (1981), refere que o estatuto da administração fiscal do Estado de direito reflecte mais o princípio jurídico do que o princípio económico e este “*deve ser tão balizado quanto possível*” em virtude do que chama a “*natural tendência para a prepotência e o abuso administrativo.*”

A flexibilidade, a autonomia e a livre apreciação na actuação dos funcionários administrativos, que se exigia de uma administração assente no referido princípio económico, estão completamente ausentes nas administrações fiscais dos Estados de direito. A existência do princípio da “*indisponibilidade da relação jurídica fiscal*”, que impede o funcionário administrativo de negociar o que quer que seja com o contribuinte, impede que a solução de cada caso concreto seja o resultado de uma ponderação entre benefícios e custos, como seria de esperar da administração económica.

I.III A missão e a visão

É importante que a administração fiscal tenha uma clara e bem definida ideia de qual é a sua missão, e que esta não seja excessivamente ambiciosa, sob pena de não ser alcançada.

A missão definida para a administração fiscal deverá ainda ter em atenção as limitações decorrentes da sua envolvente, história e recursos e deve ser partilhada e suportada pelo executivo político e pela sua direcção superior.

A visão que a administração fiscal tem de si própria e para o seu futuro deve ser realista. Uma visão excessivamente positiva de si própria pode diminuir esforços de melhoria de desempenho.

I.IV A organização formal e informal

Martins e Borges (2006) referem que a organização formal consiste na forma como está estruturada a administração fiscal, no conjunto de normas pelas quais ela se

rege, nos procedimentos definidos para desempenhar as suas funções e nos impressos que disponibiliza para esse efeito.

Deve-se determinar as leis, normas e instruções administrativas que definem os procedimentos relativos às diversas funções que lhe estão atribuídas, se são claras e se têm o seu propósito bem definido, se têm efectivamente conteúdo substantivo e aplicabilidade prática, se especificam os direitos e obrigações de cada uma das partes intervenientes, se são consistentes e transparentes, se definem sanções para o seu incumprimento e se delegam o poder de decisão de acordo com cada situação, sem permitir que sejam discricionárias.

É ainda importante que elas sejam do conhecimento de todos os que assim o desejem e que sejam compreendidas.

Deve-se também observar a existência de incentivos apropriados à aplicação dessas leis, normas e instruções administrativas ou de penalidades ao não cumprimento das mesmas.

A organização informal consiste no conjunto de valores, normas, processos, meios de comunicação, formas de relacionamento entre e dentro dos grupos e mecanismos de influência, que se desenvolvem dentro de uma organização ao longo do tempo, sendo implícitas ao seu funcionamento e não escritas.

I.V Quais são os objectivos da Administração Fiscal?

De acordo com o Relatório de Actividades (2008), a DGCI tem como objectivo a maximização da receita fiscal no estrito cumprimento das disposições legais vigentes, minimizar os custos de contexto para os contribuintes, incentivando o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e melhorar os níveis de desempenho e de qualidade do serviço prestado, aumentando simultaneamente a produtividade.

Neste contexto, destaca-se, ainda, a obtenção da receita voluntária do reforço no combate à evasão e fraude fiscal, a concretização dos níveis de cobrança coerciva consentâneos de acordo com os compromissos assumidos, a optimização das funcionalidades e utilização de tecnologias de informação e, por fim, a valorização e motivação dos colaboradores desta instituição.

Constitui a receita orçamentada um dos principais objectivos a atingir, ou seja, dos recursos necessários à prossecução dos fins que a Constituição da República lhe

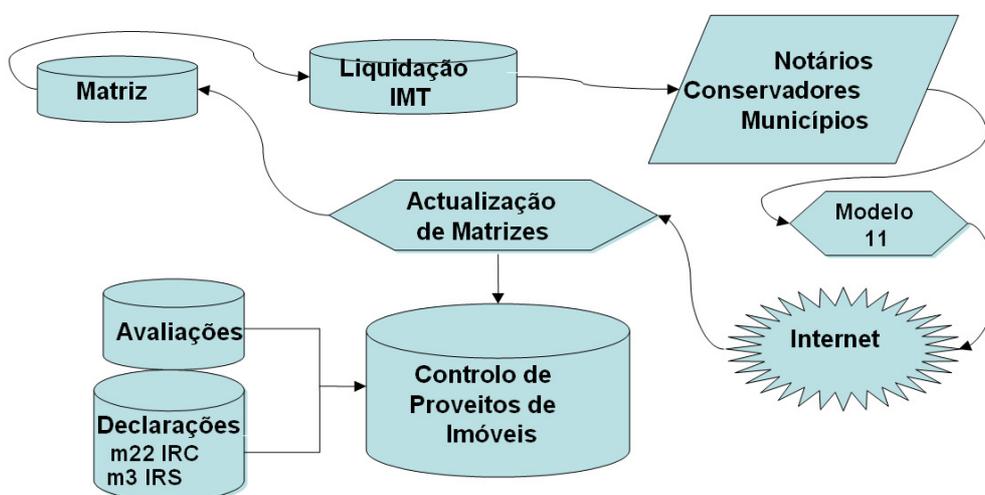
atribuí. No âmbito da administração pública, este objectivo específico distingue a Direcção-Geral das restantes, como sublinha Santos (1999).

De facto, presta-se um serviço público gerador de receita, ao invés de prestar um serviço público que gera apenas despesa, porque da receita obtida depende decisivamente a actividade da restante administração pública. A responsabilidade é assim acrescida, dado que o desempenho na prossecução deste objectivo condiciona não apenas a actividade, mas também a capacidade de o Estado cumprir as suas obrigações, assegurando os objectivos que constitucionalmente lhe são cometidos.

A maximização e a optimização das funcionalidades e a utilização de tecnologias de informação, a par da estabilidade do sistema informático, são objectivos inevitáveis no contexto da sociedade de informação em que se vive.

A concretização destes objectivos passa por um planeamento eficaz, pela disponibilização de um número crescente de serviços na Internet, pelo fornecimento de informação sistematizada relevante aos colaboradores que estão na “linha da frente”, quer nos Serviços de Finanças, quer na Inspeção Tributária, pela criação de canais alternativos de contacto com os contribuintes, designadamente com a melhoria do *site* da DGCI e de um *call center*. Passa ainda pela automatização de procedimentos rotineiros (emissão de certidões, cadernetas prediais, actualização de matrizes e cadastro, etc.), obtendo-se deste modo igualmente a prestação de um serviço de melhor qualidade aos cidadãos, com ganhos globais de produtividade significativos para o país.

Figura 2 – Automatização dos processos



Fonte: DGCI (2005), *Progressos Verificados*

A valorização e a melhoria da motivação dos colaboradores da DGCI são, também, objectivos importantes, porque sem colaboradores capacitados em termos de competência e vontade, todos os outros objectivos se tornam difíceis, ou mesmo impossíveis de atingir. A sua concretização implica um conjunto de acções em vários campos, tais como, a libertação de recursos humanos das tarefas repetitivas e rotineiras e consequente afectação a funções de um maior valor acrescentado, a reclassificação de funcionários, a consolidação do pessoal dirigente e das chefias tributárias com vista à eliminação das várias situações de exercício em substituição, a regulamentação da avaliação permanente como estímulo ao desenvolvimento pessoal e profissional e a definição da orgânica da DGCI.

No que diz respeito ao combate à evasão e fraude fiscal, este objectivo é considerado essencial por três ordens de razões.

A primeira razão implica a necessidade absoluta de uma maior equidade fiscal num sistema que abranja todos os contribuintes de forma equivalente, visto que assim os imperativos constitucionais serão cumpridos.

A segunda razão refere-se ao aumento da receita fiscal global, conseguido através do alargamento do sistema fiscal e, simultaneamente, a redução da carga fiscal de cada contribuinte e a eliminação de distorções a diferentes níveis, já que, se todos pagarem os impostos devidos, é possível que cada um pague menos impostos.

A terceira razão reporta-se à eliminação (ou, pelo menos, à atenuação) de um factor de distorção, designadamente em termos de competitividade empresarial.

I.VI Quais são as suas principais competências?

Compete à administração fiscal a aplicação de uma gestão moderna e aberta de forma a promover a sua aceitação junto dos seus contribuintes, para além da sua principal competência a que se dá o nome de “cobrança de impostos”.

Esta competência encontra-se dividida em duas áreas: a cobrança automática aos cidadãos que pagam os impostos voluntariamente, e a cobrança coerciva aos que não declaram rendimentos, ou declarando-os, não pagam os impostos.

Para que a cobrança de impostos e de sancionamento das situações de não cumprimento voluntário das obrigações fiscais funcionem em pleno, é fundamental que exista um serviço de recolha e processamento da informação, que consista numa base de

dados de inscrição dos contribuintes, que deve ser o mais completa e abrangente possível.

A recepção das declarações fiscais, bem como o controlo do seu preenchimento e o posterior processamento informático são também indispensáveis à cobrança de impostos. São também necessárias actividades de recolha de informação detida por terceiros, nomeadamente em relação às retenções na fonte e à posse de activos.

Ao mesmo tempo, e dado que o sistema fiscal assenta em regimes declarativos, deve proceder-se a actividades de inspecção e de investigação tributária, de modo a determinar a veracidade das declarações prestadas pelos contribuintes e a averiguar a existência de contribuintes que não declaram os seus rendimentos, como concluem Silvani e Baer (1997).

É frequente serem atribuídas competências à administração fiscal que não estão relacionadas com os impostos, como seja a cobrança de taxas ou licenças de outras entidades públicas. Estas situações devem, ser cuidadosamente analisadas, de modo a permitir que a administração fiscal concentre a actividade nas suas principais competências.

I.VII Síntese reflexiva

Depois da importante reforma de 1929/30 seguir-se-iam meras adaptações até à reforma fundamental de 1958-1965, que realçou a crescente complexidade técnica e a formação dos funcionários. Estavam lançados os alicerces de uma fiscalidade moderna, onde a introdução do cartão de contribuinte foi uma das medidas mais salientes.

O objectivo principal da administração fiscal é a obtenção de receita. É hoje muito claro que é necessário incentivar e facilitar o cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes, minimizando os custos associados ao cumprimento voluntário e penalizando devidamente os contribuintes incumpridores.

Deve-se, igualmente, facilitar o cumprimento das obrigações fiscais, que a gestão dos impostos se processe de forma eficiente e eficaz e minimizar o número de situações que remetem para a cobrança coerciva.

As sanções previstas devem ser suficientemente elevadas, tendo em conta limites razoáveis, de forma a dissuadir o não cumprimento voluntário das obrigações fiscais, devendo as mesmas ser proporcionais ao benefício auferido, incluindo nele a vantagem financeira obtida pelo contribuinte.

No que concerne à organização nomeadamente ao nível dos dirigentes e chefias, compete-lhes a criação de um ambiente que privilegie e estimule o desenvolvimento profissional, motivando os colaboradores para a prossecução dos objectivos, quer os específicos dos seus serviços, quer os da DGCI, em geral.

Capítulo II – Novos Rumos na Gestão da DGCI

II.I Fomentar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais

Actualmente, a maior parte dos sistemas fiscais assenta em regimes declarativos. O cálculo dos impostos é feito com base nos rendimentos declarados pelos contribuintes, que deverão corresponder aos rendimentos reais. Deste modo, solicita-se aos contribuintes que desempenhem um conjunto de funções de modo a que a administração fiscal possa determinar o montante de imposto que cada um tem de pagar.

Frequentemente são até os próprios contribuintes quem determina esse valor e o entregam nos cofres do Estado, fazendo uso da autoliquidação. Pode assim dizer-se que, em parte, o bom funcionamento da administração fiscal depende da boa vontade dos contribuintes em cooperar com a mesma.

Logicamente, a capacidade de detectar e sancionar incumpridores serão factores determinantes no seu desempenho. No entanto, as sanções devem ser definidas dentro de limites razoáveis, de modo a que sejam efectivamente aceites e aplicadas aquando da ocorrência de infracções e não sejam tolhidas pelos procedimentos correntes. Silvani e Baer (1997) afirmam que *“é tão importante perseguir os não cumpridores como fomentar o cumprimento das obrigações fiscais.”*

A simplificação do sistema fiscal considera diversas medidas que favorecem o cumprimento voluntário das obrigações fiscais.

O factor que melhor contribui para o cumprimento voluntário das obrigações fiscais é a própria simplicidade do sistema tributário. A este respeito Richard e Jantscher (1992) asseguram que *“uma vez simplificado o sistema fiscal e os procedimentos que lhe são inerentes, a administração fiscal pode concentrar a sua actividade em outras tarefas essenciais como facilitar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais, aferir do efectivo cumprimento das mesmas, e resolver situações de incumprimento.”*

Contudo, quanto mais simples é o sistema, melhor os contribuintes o compreendem e sabem de que modo devem cumprir as suas obrigações fiscais, tornando mais fácil a aceitação do mesmo.

Esta simplificação passa por questões tais como, a existência de um reduzido número de impostos com regulamentação clara, bases de incidência amplas e com um número reduzido de isenções ou benefícios fiscais e procedimentos bem definidos. Relativamente a cada imposto, deve ser estudada qual a melhor forma e ponto de tributação, nos particulares e nas empresas, de forma a diminuir não só a complexidade do sistema mas também os custos de cumprimento voluntário das obrigações fiscais.

Uma das soluções apontadas por Macedo (2006), passa pela criação de um estatuto único onde constem regulamentações comuns que se aplicam a diversos impostos, eliminando a duplicação de regulamentação e deixando somente as especificidades inerentes a cada imposto para legislação própria de cada um deles, podendo constituir uma solução desejável.

O sistema fiscal deve também ser idêntico ao existente nos países geograficamente mais próximos, em particular se existirem processos de integração que determinem uma maior facilidade de movimento entre bens, trabalho e capitais, desfavorecendo qualquer tipo de manobra de evasão fiscal. Deve ser estável, de forma a criar um espírito de colaboração entre os contribuintes e a administração, contribuindo para uma diminuição das incertezas e dos custos de adaptação, como atesta Santos (2003).

O tipo de relacionamento existente entre a administração fiscal e os contribuintes é também muito importante para o bom funcionamento do sistema fiscal. Quanto mais transparente for essa relação, mais claro e simples se tornará o sistema.

Para que isto ocorra, é relevante auscultar entidades representantes dos contribuintes, que possam dar a sua opinião sobre as propostas de legislação, e que a administração fiscal publique atempada e sistematicamente comentários sobre a sua interpretação da lei, bem como, emissão de instruções internas que uniformizem procedimentos entre serviços.

Segundo Teixeira (2001), é ainda desejável que não existam atrasos na publicação de leis fiscais, nem se usem abusivamente autorizações legislativas que acabem por caducar, defraudando as expectativas dos contribuintes.

No entanto, o contributo simplificador das mudanças legislativas, sendo importante, não terá contudo uma expressão decisiva. Sendo a vida económica e

financeira de indivíduos e sociedades cada vez mais complexa, e existindo mecanismos de planeamento tributário cada vez mais sofisticados, a legislação tem de acompanhar esta evolução, tornando-se mais pormenorizada.

O papel das novas tecnologias de informação é de extrema importância. A disponibilização de funcionalidades através da Internet, relativamente a obrigações declarativas, a informação fiscal e outras, revestem-se de um carácter simplificador e de diminuição de custos de cumprimento de enorme valia para a administração e seus contribuintes.

Pode afirmar-se que um dos principais factores na indução ao cumprimento voluntário das obrigações é a percepção pública dos níveis de equidade fiscal. O sistema fiscal deve ser entendido como sendo justo, provocando um aumento do grau de cumprimento voluntário da lei, tornando menos aceite a evasão fiscal.

Analisada a importância que tem para a administração fiscal fomentar o cumprimento voluntário das obrigações tributárias e os factores que para isso contribuem, resta concluir que, ainda assim, os contribuintes serão propensos a cumprir as disposições legais se acreditarem que, caso assim não procedam, assumem um risco substancial de serem fortemente penalizados.

Martins e Borges (2006) afirmam que *“este factor tende a ser tão determinante para fomentar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais quanto maior for o nível de incumprimento de cada país.”*

Em suma, a simplicidade do sistema fiscal é necessária principalmente pelas seguintes razões:

Figura 3 – Razões para promover a simplicidade do sistema fiscal



Fonte: DGCI (2005), *Conclusões da Simplificação do Sistema Fiscal*

Um dos factores que também poderá ser referido como importante no cumprimento voluntário das obrigações fiscais é o padrão moral de cada país, como refere Xavier de Basto (1994). Uma investigação recente¹ sobre moral fiscal evidenciou que a moral tributária dos cidadãos está relacionada com variáveis tais como: classe social, religião, situação na actividade económica, confiança nas instituições e imagem da administração fiscal. Existe uma forte aposta em programas educativos e cívicos no longo prazo para combater determinadas infracções fiscais. Neste sentido, tendo em vista o carácter educativo e dissuasor, Xavier de Basto refere a publicação na imprensa periódica de um extracto da sentença condenatória, a título de sanção acessória em situações dolosas de incumprimento, conforme foi reiterado no RJFNA desde finais de 1993, e está actualmente previsto no RGIT, por forma a que a opinião pública reconheça tais actos como anti-sociais. O próprio Estado deve dar o exemplo cumprindo estritamente a lei quer em termos de prazos ou procedimentos de forma a ser considerado uma pessoa de bem.

II.II A assistência aos contribuintes no cumprimento voluntário das obrigações fiscais

Dada a complexidade da legislação, bem como a dificuldade em interpretar ou até de localizar, dada a dispersão dos diplomas legais, é legítimo que os contribuintes requeiram ajuda. São disponibilizados serviços de informação e esclarecimento acessíveis pessoalmente, via Internet, telefone ou correio. Ao mesmo tempo, é divulgada informação fiscal através de brochuras, publicidade nos meios de comunicação social, oferecendo suplementos fiscais nos períodos de entrega de declarações nos jornais de maior tiragem, e até a produção de programas radiofónicos e televisivos nos quais são abordadas as mais diversas questões de âmbito fiscal, disponibilizando interacção telefónica com os ouvintes ou telespectadores.

A realização de seminários para os meios empresariais é também um importante meio de divulgação de informação e esclarecimento de dúvidas. Não menos importante é definir medidas de longo prazo, como seja a criação de programas educativos, que podem ser desenvolvidos nas escolas, que dêem a conhecer a necessidade e funcionalidade dos impostos, o modo como são elaboradas as leis, como é que os

¹ Veja-se, Martinez Vasquez J. e Torgler B. (2005) *The evolution of tax morale in modern Spain*, CREMA Working Paper, n.º 33.

cidadãos participam no sistema e ensinando aspectos práticos, como por exemplo, o preenchimento das declarações fiscais.

O *site* da administração fiscal, é um instrumento de consulta e trabalho regular para os contribuintes. A legislação, as estatísticas, as respostas a perguntas frequentes, os ofícios, as circulares e outros instrumentos de trabalho são elementos que, sendo disponibilizados, ajudam e muito, a reduzir os custos de cumprimento e a melhorar a imagem da administração junto do público.

A administração fiscal tem interesse em oferecer um bom serviço de assistência aos contribuintes na medida em que, os ajuda a compreender as suas obrigações fiscais, provocando um aumento do cumprimento das obrigações fiscais, como concluem Martins e Borges (2006).

II.III Os incentivos ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais

O objectivo de garantir o máximo de cumprimento da lei voluntariamente tem apresentado vantagem, em chamar a atenção para a importante cooperação voluntária do contribuinte no sucesso da operação administrativa, aliada a uma minimização dos custos económicos respectivos.

Para existir uma favorável participação do contribuinte no cumprimento voluntário da lei, há que se suportar custos do lado administrativo e custos do lado do contribuinte.

Qualquer sistema fiscal assenta na relação entre os benefícios directos ao cidadão contribuinte, inerentes à sua participação nas despesas da sociedade onde está inserido, mas, neste domínio ainda se continua a enfrentar dois problemas graves: um, de ordem cultural, derivado do facto de ser uma sociedade na qual há 30 anos atrás, o Estado pouco intervinha, criando-se uma espécie de mito em que o *fisco* seria algo de marginal; o outro relacionado com o facto de o Estado actual se servir do sistema fiscal como uma espécie de “boca de incêndio” que serve para apagar, ou atenuar, os fogos provocados pelos próprios políticos, continuando-se sem se consolidar uma parceria entre o Estado credor e o contribuinte.

Osswald (2009), exprime que existe uma desconfiança dos portugueses em relação ao *fisco*, devido às vantagens das contribuições pouco se fazerem notar e porque se continua a cultivar a ideia de que todo o contribuinte é um potencial fraudulento e incumpridor.

O Estado tem a obrigação de penalizar de forma exemplar todos os que não cumprem, e em especial os que não cumprem intencionalmente. Contudo, existe um conjunto de medidas referentes ao sistema fiscal, que ajudam a uma mais fácil aceitação por parte do público e implicitamente a um cumprimento espontâneo das suas normas.

Os custos de adaptação dos agentes económicos à mudança de legislação são expressivos e prejudicam o espírito de cooperação entre a administração e os contribuintes.

Assim, faz todo o sentido que o sistema tributário seja estável. A redução de custos de cumprimento das obrigações fiscais, como seja o custo dos impressos, o tempo perdido com o preenchimento e entrega dos mesmos, a ansiedade de o fazer de forma certa e atempada e de ficar sujeito a fiscalizações, o custo de manutenção de registos, da pesquisa na lei, da ajuda profissional, os custos despendidos por terceiros com actividades como a retenção na fonte, favorece bastante o cumprimento das mesmas, como salienta Lopes (2006). Para este efeito, a redução do número de pessoas obrigadas a preencher e entregar declarações é um contributo importante, podendo usar-se o mecanismo de retenção da fonte como elemento de minimização de obrigações declarativas, adaptando para isso a legislação tributária.

Ainda no campo da fiscalização, é importante a obrigatoriedade que alguns contribuintes têm de prestar informação sobre determinados tipos de operações, em particular se estas forem em suporte informático uma vez que, sem custos demasiados elevados, permitirá efectuar um cruzamento de informação com a rapidez necessária para que à *posteriori* a fiscalização actue onde existe incumprimento.

Na opinião pública, poderá constituir incentivo ao cumprimento das disposições legais associar a receita decorrente de alguns impostos a determinadas despesas públicas, por exemplo aplicando a receita proveniente da tributação do consumo de energias não renováveis à política de transportes ou outra definida à partida. Se os contribuintes souberem de antemão que o pagamento dos seus impostos será para satisfazer algumas necessidades básicas, estarão mais receptivos ao seu pagamento. E, por outro lado, o Governo tornar-se-á mais responsável e atento às necessidades da população.

Como Brand (1996) refere, baseando-se em estatísticas do *Internal Revenue Service* todas as medidas enunciadas tem efeito positivo no cumprimento voluntário das obrigações fiscais. No entanto, o seu efeito é reduzido junto dos contribuintes que deliberadamente decidem não cumprir a lei. Para produzir algum efeito neste grupo de

contribuintes é necessário que a administração fiscal disponha dos adequados mecanismos de inspecção tributária que actuem rapidamente junto dos contribuintes faltosos e que lhe sejam aplicadas as penalidades convenientes. De facto, pressupõe-se que as fiscalizações e as correcções daí decorrentes se verifiquem num curto espaço de tempo após a apresentação das declarações.

Contudo, como os recursos da administração fiscal são escassos, em particular os recursos humanos, as fiscalizações não abrangem a totalidade dos contribuintes. Nesta impossibilidade, é importante agregar os contribuintes, segundo diversos critérios, de modo a determinar qual o risco de incumprimento em termos de obrigações e em termos de receita gerada por grupos de contribuintes, de acordo com OECD (2001). A comparação dos dados contidos nas declarações por contribuinte ao longo do tempo, assim como com dados de outros contribuintes ou com determinados indicadores e tendências financeiras, constituem uma forma de determinar a probabilidade de incumprimento. É com base nestas análises que são determinados os grupos de maior risco, devendo as acções de fiscalização ser centradas nos mesmos.

II.IV As medidas de desempenho da DGCI

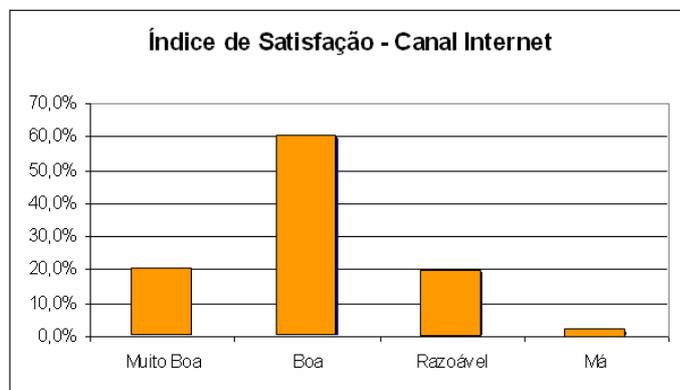
Neves (2002) profere que *“o principal objectivo da medição do desempenho das instituições é o de fundamentar devidamente a tomada de decisões”*. Dele decorrem outros, como sejam um maior controlo, uma maior consciência na elaboração de orçamentos, maior motivação de pessoal e, principalmente, uma maior capacidade de melhorar esse mesmo desempenho.

O nível de satisfação dos contribuintes poderá considerar-se um indicador de qualidade, e deve ser medido através de inquéritos. A Noruega, a Dinamarca, a Suécia, a Finlândia e os Estados Unidos são exemplos de países onde se realizam inquéritos para determinar a opinião dos contribuintes sobre os serviços da administração fiscal, sendo que, nos três últimos, a realização desses inquéritos está atribuída a organismos privados, segundo Olsson e Walterson (2001).

Em Portugal, a administração fiscal também se tem preocupado em avaliar qual a opinião que os contribuintes e outros interessados na sua actuação têm do seu desempenho. De acordo com a Figura 4, de forma geral, sobressai uma imagem bastante positiva relativamente à disponibilização de instrumentos relacionados com as novas

tecnologias de informação e à forma de atendimento de reclamações ou à complexidade de certos procedimentos, feitos via Internet.

Figura 4 – Índice de satisfação global de utilização do canal Internet



Fonte: DGCI (2005), *Progressos Verificados*

Para melhorar o desempenho da administração fiscal em análise é necessário primeiro identificar as áreas onde existem desajustamentos e, posteriormente, desenvolver medidas para os diminuir ou eliminar.

As medidas dos resultados relacionam-se com a determinação da receita cobrada voluntariamente e por efeito da coacção, particularmente aquela que resulta das inspecções. É necessário conhecer cada um dos elementos do sistema organizacional no contexto da administração tributária.

No entanto, é com alguma frequência que um desempenho menos bom por parte de uma administração fiscal é provocado pelas diversas limitações impostas pela sua envolvente. Martins e Borges (2006) concluem que “*é importante verificar até que ponto esta influência positiva ou negativamente o desempenho da administração*”.

II.V Os recursos da DGCI

No que respeita aos recursos da administração fiscal, deve verificar-se se eles existem em quantidade suficiente e se são os apropriados, uma vez que, caso tal não ocorra, surgem limitações evidentes à actuação da administração.

Também a sua qualidade deve ser aferida, visto que deficiências na qualidade dos recursos existentes podem gerar um mau desempenho.

Finalmente, deve-se aferir da flexibilidade da afectação de recursos, dado que é esta que permite fazer face às dificuldades e às prioridades emergentes.

Também é necessário verificar se existem estratégias operacionais que optimizem os recursos da administração fiscal, e que permitam controlar efectivamente o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e a evasão.

Por exemplo, existirá desperdício de recursos se forem fiscalizadas todas as declarações apresentadas à administração fiscal, sem qualquer enfoque nos casos mais propensos a evasão, enquanto que, incidindo nestes e tornando esse facto do conhecimento público, poderiam ser suficientes para deter intenções de terceiros. Segundo Olsson e Walterson (2001), “*devem existir mecanismos de cruzamento de informação de terceiros que podem passar pela recolha de informação de terceiros ou pela troca de informação com outros organismos do Estado, entre outros.*”

Tendo em atenção que para desempenhar qualquer uma das suas tarefas poderá ser necessária a intervenção de mais do que um serviço, é importante determinar como é que a execução dessas tarefas está organizada, se existe o controlo, a coordenação e a comunicação adequados e se a definição de poderes de decisão, responsabilidades e de reporte de informação são claras e satisfatórias.

Ao nível dos procedimentos para a realização das tarefas, o objectivo é que eles sejam eficazes e eficientes, minimizando os custos aos contribuintes, o desperdício de recursos, atrasos na execução das tarefas e a desmoralização dos trabalhadores.

A tecnologia usada também influencia a forma de desempenho das diferentes funções. Assim, importa determinar o nível e o modo de utilização das tecnologias da informação aferindo o número de computadores face ao número de funcionários, a sua obsolescência e optimização.

Relativamente, ao acesso à informação que pode ser disponibilizada por este meio, importa que ela não seja excessivamente centralizada e esteja à disposição dos funcionários com a rapidez adequada, como refere Macedo (2006).

A cada função da administração fiscal importa determinar se o fluxo de trabalho que lhe está associado está correctamente distribuído pelas diferentes unidades territoriais ou se está a provocar estrangulamento em algumas delas.

Observando a Figura 5, é de realçar que com os recursos existentes, tem-se vindo a notar melhorias significativas na gestão de serviços.

Figura 5 – Evolução dos recursos utilizados na simplificação da administração fiscal

	Principais elementos	Cobertura aplicacional	
		Serviços Centrais	Direcções/Serviços de Finanças
Gestão do contribuinte	<ul style="list-style-type: none"> Gestão de cadastro Emissão de cartões 	 	 
Gestão declarativa	<ul style="list-style-type: none"> Recepção e processamento de declarações 		
Liquidação	<ul style="list-style-type: none"> Cálculo do valor de imposto a cobrar 		
Cobrança	<ul style="list-style-type: none"> Gestão de conta corrente (desagregada) Emissão de notas de cobrança/crédito Reembolsos Contabilidade e controlo 	   	   
Inspecção tributária	<ul style="list-style-type: none"> Análise de informação Planeamento e coordenação Fraude e acções especiais 	  	  
Justiça tributária	<ul style="list-style-type: none"> Contencioso Infracções Execuções fiscais 	  	  

Fonte: DGCI (2005), *Evolução Futura*

➤ Os recursos financeiros

Relativamente aos recursos financeiros deve-se avaliar qual o orçamento anual afecto à administração fiscal, quer em termos absolutos, quer em termos de percentagem de cobrança total, apurando ainda se este é suficiente para realizar as operações correntes e fazer investimentos que permitem aumentar as suas capacidades.

Deve-se também analisar se o montante que foi destinado à administração fiscal lhe é efectivamente atribuído ou se é frequentemente sujeito a reduções, originando um sentimento de incerteza do montante de que poderá dispor ao longo do ano.

Importa ainda determinar se, para além desse montante, a administração fiscal pode reter uma parte da cobrança de impostos ou das taxas cobradas pela prestação de serviços. Este factor pode revestir-se de alguma importância na medida em que seja utilizado como incentivo aos funcionários da administração fiscal ou como meio de investimento e modernização da mesma, que de resto, é o que tem ocorrido em Portugal e Espanha.

➤ Os recursos humanos

Em termos de recursos humanos deve-se analisar o número de funcionários da administração fiscal, as suas habilitações e capacidades, de forma a determinar se aqueles são em número suficiente ou excessivo, bem como se serão necessários funcionários com maiores habilitações ou capacidades.

Como citam Martins e Borges (2006), *“a sua distribuição por categorias e funções também deve ser elemento de estudo, uma vez que o desequilíbrio nesta matéria poderá representar uma quebra de eficácia em lidar com os casos mais complexos de evasão. Pelo mesmo motivo, as funções e responsabilidades devem estar bem demarcadas.”*

O montante despendido com os salários deve ser determinado, verificando-se se ele representa um montante muito elevado do orçamento da administração fiscal, limitando a verba disponível para outras necessidades operacionais e de investimento.

Por outro lado, salários muito baixos poderão ser um factor para a falta de pessoal qualificado e que induzam um maior grau de corrupção.

Para melhor caracterizar os seus trabalhadores, deve-se analisar o seu perfil de idades. Caso a média etária seja muito elevada, tal facto poderá revelar falta de apetência para o uso das novas tecnologias da informação. Também é importante conhecer a distribuição dos funcionários aos níveis central, regional e local, para determinar se é equilibrada ou se constitui uma fonte de ineficiência, pecando por excesso nuns casos e escassez noutros.

Para aferir da possibilidade de colmatar este problema é relevante determinar a facilidade com que se pode transferir o pessoal para outras funções e outros locais.

Finalmente, deve-se apurar a taxa de rotatividade que, sendo elevada, pode ter efeitos adversos.

Assim, importa determinar até que ponto as normas formais são aplicadas. Por exemplo, se a prioridade da administração fiscal é fomentar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais, os funcionários não devem mostrar-se rudes, intimidadores e pouco prestáveis aos contribuintes que voluntariamente vêm cumprir as suas obrigações e, ainda menos, mostrar-se relutantes em fazer cumprir a lei, ainda que por meio de coacção. Para que as regras e procedimentos formalmente instituídos sejam efectivamente aplicadas, os trabalhadores deverão aceitá-los e compreendê-los, devendo ser consultados aquando da sua elaboração, facto que deverá ser averiguado.

Os mecanismos de comunicação permitem a capacidade de ajustamento e de correcção, mas também têm uma função de motivação, devendo ser transmitidas aos funcionários as opiniões positivas.

A flexibilidade, a autonomia e a livre apreciação na actuação dos funcionários administrativos, que se exigia de uma administração assente no referido princípio económico, estão completamente ausentes nas administrações fiscais dos Estados de direito. A existência do princípio da “*indisponibilidade da relação jurídica fiscal*”, que impede o funcionário administrativo de negociar o que quer que seja com o contribuinte, impede que a solução de cada caso concreto, seja o resultado de uma ponderação entre benefícios e custos, como seria de esperar da administração económica.

➤ **Os recursos físicos**

Os recursos físicos, como os edifícios, o equipamento dos serviços, os veículos, os sistemas informáticos, os sistemas de comunicação, a capacidade de arquivo, devem ser suficientes e ter um mínimo de qualidade para que se possam atingir os objectivos propostos. Caso contrário, poderão existir sérias limitações à capacidade de gerir o cumprimento voluntário dos contribuintes, e de controlar situações de evasão fiscal. Em particular, no que respeita aos sistemas informáticos, uma vez que é neles que se centra toda a informação relativa aos contribuintes, permitindo determinar o seu grau de cumprimento, ou através de sistemas de cruzamento de dados, detectar possíveis casos de evasão, fazendo depender do seu bom funcionamento o desempenho global das administrações fiscais.

Por outro lado, para além de criar obstáculos efectivos ao desempenho por falta de meios, a inexistência de recursos adequados tende a gerar uma baixa moral no trabalho e uma elevada propensão deste não ser executado eficientemente, criando também problemas de desempenho.

II.VI Algumas limitações e avanços da DGCI

A DGCI funciona com as limitações impostas à generalidade dos serviços públicos, quer quanto à orgânica, quer quanto aos níveis e sistemas de remunerações dos funcionários, quer quanto à sua autonomia em matéria de realização de despesas.

Em vários países industrializados tem-se reconhecido a especificidade dos serviços da administração tributária e a necessidade de os dotar de estruturas com maior autonomia e com meios de acção mais adequados e flexíveis, sem as limitações impostas por regras uniformes estabelecidas para o conjunto da administração pública.

Brás (2005) conclui que *“tendo em consideração que o sistema fiscal e a administração tributária são pertença da sociedade portuguesa, só faz sentido que a actuação da administração fiscal seja concebida e desenvolvida tendo como principais vectores de orientação, por um lado, a equidade, a eficiência e a simplicidade, no tratamento dos contribuintes, e, por outro lado, a eficiência, na gestão dos meios utilizados.”*

Portugal é um país da Europa do Sul, onde o padrão de acatamento de regras de correcção fiscal não constitui normalmente referência internacional. Assim do ponto de vista da administração fiscal, uma evolução do género daquela que se pretende, só será passível de ser alcançada, caso a DGCI evidencie, na sua actuação diária, um conjunto de valores passível de merecer o respeito generalizado dos contribuintes.

Em consonância, com a orientação estratégica no sentido da optimização do nível de cobrança voluntária e, em conformidade com um conjunto de valores referenciados, a DGCI está a desenvolver um variado conjunto de projectos de dimensão estratégica, cujos objectivos abarcam aspectos tão diferenciados como a desmaterialização da DGCI com os contribuintes, o incremento da rapidez e qualidade média de resposta aos diferentes tipos de solicitações, o incremento da capacidade de intervenção junto dos contribuintes e a melhoria da capacidade de resposta das soluções informáticas disponíveis.

Figura 6 – Resultados esperados a médio prazo por força da automatização de processos, criação de *call-center* e desenvolvimento do *site*



Fonte: DGCI (2005), *Progressos Verificados*

Relativamente à administração fiscal, esta realidade coloca-se ainda com maior acuidade em face da missão que lhe está acometida. Acresce que, sendo a DGCI responsável pela cobrança de 80% da receita do Estado, o seu papel tem sido determinante na consolidação das finanças públicas, com objectivos de crescimento para a receita fiscal de grande exigência e que ultrapassam largamente o crescimento da economia. As alterações legislativas com reflexo nos impostos administrados pela DGCI têm sempre impacto na administração fiscal, influenciando o desenvolvimento da sua actividade, a afectação de recursos e a rapidez na concretização dos objectivos.

A DGCI tem vindo a ser uma instituição particularmente distinguida, obtendo vários prémios de actuação, entre os quais se destaca: o 1.º prémio atribuído ao “*Melhor Site de Serviço Público*”, o que constitui um forte estímulo para as equipas da DGITA e da DGCI.

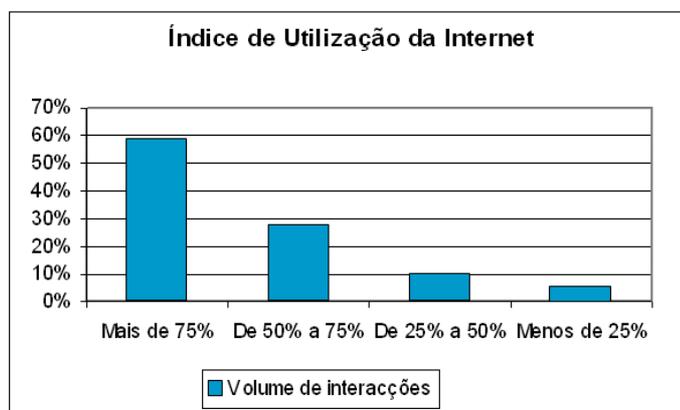
II.VII Os progressos alcançados pela DGCI

A administração fiscal tem vindo a apostar, com resultados indiscutíveis ao nível do aumento da eficiência, da melhoria do serviço prestado, da minimização dos custos de cumprimento das obrigações fiscais, ou seja, na busca de maior qualidade. São bons exemplos deste percurso, a compensação de forma mais eficaz de créditos dos contribuintes com dívidas fiscais, a implementação de um sistema de alertas no momento do envio da declaração de rendimentos das pessoas singulares, evitando pedidos de esclarecimento posteriores e deslocações aos serviços de finanças e a disponibilização de vários canais de interacção entre a administração fiscal e o contribuinte, que evitam a necessidade de deslocação deste aos serviços de finanças. Em todos estes casos, o objectivo é o de facilitar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, entendidos como os “*clientes*” da organização, que, também porque são cidadãos, têm direito a um serviço com qualidade.

Apostou-se igualmente na criação de mecanismos adicionais de controlo, responsabilizando quem participa na elaboração das declarações de rendimentos. Como consequência, verifica-se um aumento significativo da transparência provocado, nomeadamente, pela informatização e automatização dos processos de execução fiscal, com a subsequente disponibilização da possibilidade de os contribuintes consultarem os seus processos, e pela utilização e disponibilização na Internet de todos os factores considerados na avaliação de imóveis para efeitos fiscais, como se pode ver na Figura 7, cerca de 60% dos utentes Internet utilizam este canal em mais de 75% das suas interacções com a administração fiscal.

O resultado do esforço desenvolvido não se limitou à melhoria do serviço prestado ao contribuinte. Numa ligação lógica àqueles factores, a produtividade da administração fiscal tem vindo a aumentar de forma perceptível e o aumento da eficiência e eficácia dos processos que ela espelha é evidente.

Figura 7 – Índice de utilização dos utentes da Internet nas suas interacções com a Administração Fiscal



Fonte: DGCI (2005), *Progressos Verificados*

A administração fiscal tem obtido bastantes benefícios entre os quais se destacam: o aumento da aceitação social e do cumprimento voluntário; o aumento da equidade fiscal e da justiça na distribuição da carga fiscal; o aumento da eficiência da economia, diminuindo fortemente as distorções na concorrência geradas pela evasão fiscal; o aumento da eficácia do Estado sobre as cerca de 560.000 pessoas que não pagavam anualmente os seus impostos em cada ano; a diminuição da perda de receita gerada pela falta de pagamento voluntário dos impostos; a diminuição da taxa de incobrabilidade das receitas fiscais; a sedimentação da opinião pública, um sentimento de que o sistema fiscal funciona e é eficaz com os incumpridores e isso aumentou a sensibilidade social perante a justiça na distribuição da carga fiscal.

Para os contribuintes cumpridores o sistema tornou-se mais justo, tornando desnecessários novos aumentos das taxas dos impostos. O aumento da motivação dos cerca de 2.000 funcionários da administração fiscal que em 2 anos se adaptaram às novas tecnologias, foram libertos de tarefas rotineiras para funções de elevado cariz técnico e adquiriram a percepção de que a administração fiscal consegue agora combater efectivamente a evasão e o cumprimento fiscal. O envolvimento de mais de 750.000 devedores e mais de 600.000 entidades públicas e privadas que colaboram com a administração fiscal no fornecimento da informação que serve de suporte ao sistema, bem como de 65.000 entidades interlocutoras na efectivação de penhoras e controlos externos. A diminuição drástica com os custos de contexto e a eliminação praticamente de toda a extensa burocracia que estava associada ao sistema; a diminuição drástica da

taxa de erros e ineficiências, para valores insignificantes. A acção da administração fiscal sobre os devedores passou a ser sistemática e transparente e não errática nem discricionária e por fim o país passou a dispor de uma base de dados de informação sólida e fiável.

Centrando-se nos trabalhos desenvolvidos mais recentemente, procura-se destacar as evoluções mais relevantes no âmbito dos Sistemas de Informação. Nesta área, destaca-se: a automatização dos processos e o Sistema de Declarações Electrónicas, que constitui uma aposta estratégica da administração fiscal num serviço pioneiro, de grande inovação. Disponível há vários anos para diversos formulários, permite a desmaterialização do cumprimento das obrigações declarativas, possibilitando o cumprimento das obrigações fiscais de uma forma cómoda, rápida e segura.

Também a implementação de um *documento de correcção único*, abrange praticamente toda a actividade da inspecção tributária, desde a fase preparatória até ao controlo dos resultados finais das acções inspectivas.

Através do dossier do contribuinte, consegue-se de uma forma sistematizada obter a informação mais relevante existente nas bases de dados centrais, relativamente ao contribuinte seleccionado para inspecção.

E através do Sistema de Controlo do Circuito Local da Inspecção Tributária são desencadeadas as diversas fases do procedimento instituído e emitidos todos os documentos e relatórios inerentes à acção de inspecção.

II.VIII Síntese reflexiva

As medidas destinadas a elevar a moral social, em geral, e não apenas no campo fiscal são bastante importantes para contribuir para um maior grau de aceitação e do cumprimento voluntário da lei fiscal.

As penalidades sociais ligadas ao não cumprimento da lei, são regra geral fracas, ou até se questiona que elas existam num país como Portugal. Infelizmente, o contribuinte não cumpridor não tem um comportamento reprovável na sociedade em que vivemos. Qualquer modificação significativa de comportamentos sociais demora o seu tempo e envolve programas de educação cívica. Este contributo, é importante para a manutenção de padrões morais aceitáveis e o Estado deve aplicar em si mesmo padrões de conduta ética devidamente correctos.

Não se deve concluir que o que já se fez é suficiente. É fundamental que se continue com empenho em prosseguir os objectivos de inovação e de eficiência e de melhoria no serviço ao contribuinte, motivados pelos resultados obtidos e pela certeza de que se pode ir mais longe no incentivo ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais e na melhoria da organização. Se este trabalho for desenvolvido, conseguirá ter-se de facto “*clientes*”, fidelizá-los e captar novos, trazendo para dentro do sistema aqueles que ainda actuam à sua margem.

O Estado deve ter a preocupação de dar o exemplo, assim como a administração fiscal, deve ser contemplada por quadros e funcionários qualificados, particularmente na área da informática e ter uma actuação célere e eficaz para com a sociedade portuguesa.

Pode dizer-se que uma administração fiscal é eficaz se souber lidar com os contribuintes não registados, com os contribuintes registados mas que não entregam declarações, com os contribuintes delinquentes e com os contribuintes evasores. Obviamente, caso a administração exerça um controlo menor sobre algum destes grupos, os contribuintes têm tendência para se mover para esse grupo, pelo que é importante actuar diligentemente em todos eles.

Assim sendo, a administração fiscal sendo encarregada de cobrar as receitas públicas e assumindo a responsabilidade pela segurança fiscal do Estado, não pode ser tratada como sendo uma administração pública entre as outras. Trata-se de uma divisão especial da administração, à qual não se devem aplicar as regras gerais vigentes na função pública. Estaria a cometer-se um erro gravíssimo não reconhecer este carácter especial, que está não só nas funções particulares que cabem à administração dos impostos, como é muito exigente em matéria de conhecimentos técnicos e de delicada execução, como ainda no passado histórico da própria instituição, passado que não tem paralelo na generalidade dos departamentos da administração pública.

Também será um erro, que custará caro, pensar que sucessivas alterações, ou reestruturações, feitas frequentemente sem adequada ponderação e usando modelos pré-concebidos e válidos para a administração geral do Estado, possam melhorar a eficácia da administração fiscal. Este ramo da administração pública necessita de estabilidade que lhe permita pôr ao serviço do Estado o enorme capital de experiência acumulado pela generalidade dos seus funcionários e o sentido de missão que é tradição de décadas da instituição.

Dotada de meios financeiros e técnicos adequados às responsabilidades que lhe estão cometidas, tendo uma política a seguir que não deve ceder a tentações

miserabilistas e assegurada a estabilidade da sua orgânica e do estatuto do seu pessoal, a administração fiscal, estará seguramente em condições de desempenhar as suas funções e garantir, como tem garantido até a um passado recente, a segurança fiscal do Estado Português.

De forma, a observar na prática todos os assuntos que foram abordados até agora, passarei de seguida a apresentar a entidade que me acolheu para a realização deste estágio, nomeadamente a Divisão de Inspeção Tributária, descrevendo o seu enquadramento, as funções por si desempenhadas, a equipa onde fui integrada e desempenhei as tarefas que me foram propostas e ainda a oportunidade que tive de assistir a acções de formação desenvolvidas pela Direcção-Geral de Finanças de Coimbra.

Parte II – Entidade de Acolhimento – Direcção de Finanças de Coimbra

Capítulo III – A entidade de acolhimento – Direcção de Finanças de Coimbra

III.I Nota introdutória

A Direcção de Finanças de Coimbra localiza-se na Av. Fernão de Magalhães, n.º 424.

Em 2008, a população residente em Coimbra era de 135.314 habitantes. A Direcção de Finanças de Coimbra tem responsabilidades sobre 31 freguesias que abrange uma área de 319,14km².

O Concelho de Coimbra é a capital de distrito e assegura algumas das funções/serviços mais importantes da região, nomeadamente na área da administração fiscal.

A Direcção de Finanças de Coimbra possui diversas actividades que vão ao encontro da satisfação das necessidades dos seus contribuintes implementando e gerindo uma relação inteligente entre o Estado e o contribuinte, com orientação para uma aproximação cada vez maior da Administração Fiscal ao cidadão.

III.II Direcção de Finanças de Coimbra

Nos termos do art.º 13.º do DL n.º 366/99 de 18/9 compete às Direcções de Finanças em geral, na respectiva área territorial:

- Assegurar as funções de orientação, coordenação e controlo da administração tributária, na respectiva área de actuação;
- Coordenar os respectivos serviços locais;
- Exercer as actividades da DGCI que, por lei ou decisão superior, devam ser prosseguidas no âmbito regional;
- Assegurar a prática de actos de gestão corrente que não sejam próprios dos serviços centrais ou locais.

A estrutura das Direcções de Finanças está adequada à respectiva dimensão territorial, ao número de contribuintes e à especificidade e volume do serviço e reflecte, com as devidas adaptações, a estrutura funcional correspondente aos serviços centrais.

A Direcção de Finanças de Coimbra tem um Director, um Director-Adjunto e é constituída pelas seguintes unidades orgânicas:

- Divisão de Tributação e Cobrança;

- Divisão de Justiça Tributária;
- Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária I;
- Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária II;
- Serviço de Apoio Técnico e Acção Criminal;
- Serviço de Planeamento, Gestão e Apoio à Inspeção;
- Divisão de Planeamento e Coordenação.

III.III Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária

De acordo com o disposto no n.º 2 do art.º 34.º do DL n.º 408/93 de 14/12 compete às Divisões de Prevenção e Inspeção Tributária:

- Exercer a acção de controlo e inspeção tributária na respectiva área fiscal;
- Participar na elaboração e assegurar a execução dos planos e programas de actividades inspectoras a nível distrital, de acordo com os planos e programas estabelecidos a nível central;
- Prestar apoio auditor à instrução de processos judiciais ou administrativos;
- Executar quaisquer funções que lhe sejam cometidas por lei ou por decisão superior.

Para realizar as referidas funções a DPIT, encontra-se dividida em duas divisões: DPIT I e DPIT II, onde cada uma é constituída por cinco equipas de trabalho.

Cabe à Inspeção Tributária desempenhar funções de estudo, planeamento e apoios auditores, controlo inspectivo, coordenação e justiça tributária.

Esta tem como principal objectivo minimizar a diferença existente entre o imposto declarado pelos sujeitos passivos e o imposto potencialmente resultante da lei.

Centra ainda a sua actuação, como orientação geral, no combate à fraude e evasão fiscal, levando a efeito acções de prevenção e de inspeção junto dos sujeitos passivos eventualmente infractores, tendo em vista evitar ou reduzir os índices de transgressão ou incumprimento.

A sua função baseia-se, essencialmente, em dois domínios.

O primeiro é de âmbito preventivo, levando a efeito acções dissuasivas do incumprimento das obrigações fiscais, através do acompanhamento permanente de sujeitos passivos, sugerindo alterações normativas a determinadas disposições que possam, de alguma forma, propiciar a evasão fiscal e/ou informando e esclarecendo os

mesmos aquando da implementação de novos normativos legais no decurso de acções de fiscalização.

O segundo é de âmbito identificativo promovendo, por um lado, acções tendo em vista detectar sujeitos passivos não registados e, por outro, controlando o cumprimento formal e substancial das obrigações declarativas dos registados.

No que diz respeito às funções específicas, estas centram-se no aperfeiçoamento da selecção das áreas de risco e na coordenação de forma integrada de toda a fiscalização aos diversos níveis (nacional, distrital e local).

III.IV. Equipa E – Têxtil, madeira e couro

A Equipa E – Têxtil, madeira e couro, afecta à DPIT II, foi a equipa na qual estive inserida durante o estágio curricular na Direcção de Finanças de Coimbra. Trata-se de uma equipa composta por oito funcionários, sendo um o coordenador da equipa.

Cada funcionário desempenha funções próprias e específicas, demarcadas umas das outras, havendo no entanto alguns pontos de contacto entre elas, o que se traduz numa certa interacção e articulação entre os funcionários desta equipa aquando da realização de certas tarefas.

As atribuições e competências da Equipa E encontram-se consagradas na Ordem de Serviço n.º 1/2008 e traduzem-se essencialmente em providenciar acções preventivas, tais como:

- Contagens de caixa e cruzamento de informação;
- Acções de verificação contabilística, tais como:
 - Acções de controlo de contribuintes estratégicos, com relevância na realização das receitas fiscais do distrito. Merecem particular destaque, as acções dirigidas a contribuintes de risco, combatendo a obtenção de injustificada de vantagens patrimoniais, através da realização de acções desincentivadoras de comportamentos ou de práticas de manipulação de resultados, de falsificação de documentos ou de simulação de transmissões intracomunitárias;
- Reembolsos de IVA;
- Acções de combate à fraude e evasão fiscal, tais como:

- Acções de controlo contabilístico para apuramento da veracidade dos valores declarados à administração fiscal. São acções, geralmente de grande complexidade, em cuja investigação o inspector tributário empenha todos os seus conhecimentos, de forma a esclarecer as situações, formular juízos de valor e penalizar as infracções e apoio à justiça tributária concretizando, acções de informação de processos do Contencioso Tributário (Reclamações Graciosas²).

Para desempenhar as tarefas que me foram propostas durante o estágio achei importante, dada a especificidade da minha entidade acolhedora e toda a complexidade do trabalho por ela realizado, aprofundar os meus conhecimentos sobre certas temáticas que já havia discutido em determinadas disciplinas da Licenciatura em Economia e do Mestrado em Gestão, particularmente na disciplina de Fiscalidade e Auditoria Financeira, leccionadas no 2.º e no 1.º ano dos respectivos graus.

Relativamente às atribuições da Equipa E que por mim não foram realizadas, procurei saber qual o seu processo de realização, observando e questionando os funcionários desta Equipa sobre determinados aspectos.

Desta forma, durante todo o estágio, entrei em contacto directo e indirecto com o exercício das competências da Equipa E, ficando a conhecer o seu funcionamento na totalidade.

A descrição mais detalhada do trabalho que por mim foi realizado nesta equipa será feita de seguida.

III.V Acções de formação decorridas durante o período de estágio

Na qualidade de estagiária, foi-me facultada a frequência de várias acções de formação, com vista a um melhor enquadramento por parte destes na instituição e também como complemento ao trabalho que por mim foi desenvolvido durante o período de estágio.

As acções de formação tiveram como principais temas:

- Lei Geral Tributária;

² De acordo com o art.º 68.º do CPPT, a reclamação graciosa visa a anulação total ou parcial dos actos tributários, por iniciativa do contribuinte, incluindo os substitutos e responsáveis.

- Código de Procedimento e de Processo Tributário;
- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares;
- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas;
- Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;
- Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias;
- Código do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis;
- Código do Imposto do Selo;
- Regime Geral das Infracções Tributárias;
- Sistema de Normalização Contabilística – Decreto-Lei n.º 158/2009, 13/07.

III.VI Tarefas realizadas

➤ Análise interna de declarações de rendimentos – modelo 3³ – IRS

Uma das tarefas que tive oportunidade de observar nesta instituição sintetiza-se na análise efectuada a declarações modelo 3⁴, nomeadamente o anexo C⁵ (rendimentos da categoria B em regime de contabilidade organizada).

Os procedimentos a realizar na análise das declarações são semelhantes para sujeitos passivos enquadrados na categoria B de IRS com contabilidade organizada e para sujeitos passivos de IRC.

Para examinar estas declarações, procede-se à análise e recolha dos elementos disponíveis nos serviços e verificam-se as disposições legais e regulamentares relacionadas com a actividade exercida e o respectivo enquadramento fiscal. De seguida, analisa-se o processo do contribuinte, para verificar as declarações dos exercícios objecto da análise e seus respectivos anexos, nomeadamente, cruzamento de informação e todos os elementos que possam existir no processo individual, de forma a verificar se já foram detectadas situações anómalas ou infracções em exercícios anteriores e que o contribuinte possa continuar a praticar. Por último, faz-se uma consulta ao sistema informático da DGCI, nomeadamente, sistema do IVA, IR, Visão

³ Declaração de rendimentos para pessoas singulares, de acordo com o disposto no art.º 57.º do CIRS a entregar nos prazos estipulados no art.º 60.º do mesmo diploma (consoante a obrigatoriedade dos anexos a entregar pelos sujeitos passivos).

⁴ Ver Anexo IV.

⁵ Ver Anexo V.

do Contribuinte, VIES, etc., para consulta das declarações periódicas e anuais do IVA e respectivas contas correntes, comparando-se o seguinte:

- Pagamento de rendimentos enquadrados nas diferentes categorias de IRS, com os comunicados através da declaração a que se refere a alínea c) do n.º1 do artigo 119.º do CIRS;
- Retenções na fonte e pagamentos por conta indicados nas declarações de rendimentos, com os valores constantes do sistema informático da DGCI;
- Base tributável declarada para efeitos de IR com a indicada nas declarações periódicas e anual do IVA.

De forma a averiguar a razoabilidade dos valores mencionados nas declarações, identificando as incoerências, elaboram-se mapas comparativos das diversas rubricas da Demonstração de Resultados e do Balanço, dos últimos exercícios. Para isso, comparam-se os montantes declarados, sejam valores relativos ou absolutos, quer em termos de custos quer em termos de proveitos.

Após o confronto dos valores transcritos no anexo C da declaração modelo 3 vs balancetes anexos, parte-se para a análise propriamente dita.

Assim, a análise efectuada, diz respeito ao apuramento do lucro tributável indicado no quadro 04 do mesmo anexo da declaração modelo 3. Verifica-se se este lucro tributável está de acordo com as disposições fiscais.

Para o apuramento da matéria colectável, tem especial relevância a análise dos mapas de provisões, mais ou menos valias fiscais, amortizações, reintegrações, locação financeira e benefícios fiscais.

Concluída a análise, se existirem dúvidas, notifica-se o contribuinte através de carta registada com aviso de recepção, em obediência ao art.º 38.º do CPPT e ao art.º 37.º do RCPIT, para, no prazo estipulado que consta na notificação, prestar os devidos esclarecimentos e juntar cópia dos documentos solicitados. Este procedimento obedece ao princípio da colaboração entre a administração tributária e os contribuintes, já preconizado no art.º 119.º do CIRS, conjugado com o n.º 2 do art.º 60.º do CPA e do art.º 59.º da LGT. Sempre que da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte resultarem dúvidas será solicitado esclarecimento ao sujeito passivo.

O contribuinte tem um prazo entre 8 a 15 dias para remeter por correio, ou entregar pessoalmente, os elementos ou esclarecimentos discriminados na notificação. A falta de esclarecimentos aos elementos referidos na notificação é punida com coima, de acordo com o disposto no art.º 117.º do RGIT.

O projecto de correcções é um documento destinado ao exercício do direito de audição prévia do contribuinte, por isso, deve conter a descrição sucinta dos factos, mas de forma a descrever claramente as situações que estão em causa, identificando os documentos de escrita a que as mesmas se reportam, sem que seja necessário o contribuinte pedir esclarecimentos aos serviços.

Direito de audição prévia

Do direito de audição prévia, preconizado no art.º 60.º da LGT e no art.º 60.º do RCPIT, será notificado o contribuinte, no prazo de 10 dias, após concluídos os actos de inspecção, para que num prazo fixado entre 8 e 15 dias, se pronuncie sobre o citado projecto.

A entidade inspeccionada pode pronunciar-se por escrito ou oralmente, sendo neste caso estabelecido um termo de declarações, onde é transcrito tudo o que a mesma alegar sobre o projecto de conclusões do relatório.

Relatório final

O relatório final é elaborado depois de terminado o prazo para o exercício do direito de audição. Passado o mesmo, o inspector tem 10 dias após a prestação das declarações para proceder às devidas correcções, elaborar o relatório final e, posteriormente, notificar o contribuinte das mesmas, nos termos do art.º 60.º da LGT e do n.º 2 do art.º 61.º do RCPIT.

Elabora-se o respectivo documento de correcção conforme a declaração em análise e procede-se ao levantamento do correspondente auto de notícia para aplicação das sanções respectivas de conformidade com o preceituado no RGIT.

➤ **Análise interna de declarações modelo 22 de IRC**

Outra das tarefas que tive oportunidade de realizar nesta instituição, foi a análise interna de declarações modelo 22⁶ de IRC.

⁶ Ver Anexo VI.

Para analisar estas declarações, em primeiro lugar procede-se à selecção dos contribuintes.

Esta selecção obedece a critérios objectivos e subjectivos. Os critérios objectivos são constituídos a partir de sugestões das várias áreas de gestão dos diferentes impostos, sugestões das unidades orgânicas da IT, estudos comportamentais (ex: denúncias por telefone, carta ou email), informação de outras entidades, pedidos de cooperação administrativa entre Estados-Membros da União Europeia, troca de informação no âmbito das convenções, índices, indicadores e cruzamentos automáticos. Os critérios subjectivos partem da necessidade de ponderar quantas acções de inspecção deverá ter um determinado programa de inspecção, e sobretudo, ponderar o grau de importância de cada um dos critérios de selecção.

Seguidamente, solicita-se ao sujeito passivo de IRC, por meio de carta registada e a título devolutivo, o dossier fiscal⁷ dos exercícios que irão ser analisados.

Esta carta registada visa a notificação prévia do procedimento inspectivo, de acordo com o art.º 49.º do RCPIT.

Em terceiro lugar, efectua-se a análise interna das declarações de IRC – modelo 22.

O dossier fiscal enviado pelo contribuinte, a declaração de IRC – modelo 22 e a declaração anual de informação contabilística e fiscal, fica disponível no sistema informático da DGCI, e a partir daqui realiza-se a análise interna propriamente dita.

O principal objectivo desta análise é:

- Verificar a matéria colectável e o IRC a pagar, de acordo com o n.º 1 do art.º 17.º do CIRC;
- Verificar o lucro/prejuízo tributável declarado no quadro 07, devendo estar a contabilidade organizada de acordo com o POC (agora SNC), que deverá reflectir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e todos os lançamentos contabilísticos devem estar apoiados em documentos justificativos;
- Seleccionar sujeitos passivos para inspecção externa, caso se verifiquem incorrecções, anomalias ou rácios de rentabilidade inferiores aos do sector.

⁷ Deve conter todos os documentos, de acordo com a Portaria n.º 359/2000, de 20 de Junho.

▪ **Apresentação de um caso prático de IRC**

Trata-se de um sujeito passivo que, por não ter entregue as declarações de IRC – modelo 22 para os exercícios de 2006 a 2008, foi sujeito a uma acção de inspecção interna de âmbito parcial em IRC.

Enquadramento Legal

O sujeito passivo estava enquadrado no regime simplificado de tributação previsto no art.º 53.º do CIRC até 31/12/2004. A partir desta data não consta qualquer enquadramento para o sujeito passivo para efeitos de IRC, pelo que o mesmo foi enquadrado no regime simplificado de tributação com efeitos a partir de 01/01/2005, conforme Boletim de Alteração Oficiosa, dado que não foi efectuada a opção pela aplicação do regime geral prevista na alínea b) do n.º 7 do supra citado art.º 53.º e pelos documentos que foram apresentados pode-se constatar que não foram ultrapassados os limites estabelecidos nesse artigo.

Desenvolvimento da actividade de inspecção

Da consulta efectuada ao sistema informático, verificou-se que relativamente ao sujeito passivo em análise, não existiam quaisquer declarações modelo 22 por ele entregues nos anos de 2006 a 2008.

No início da inspecção constatou-se que a contabilidade se encontrava em atraso, pelo que o sujeito passivo foi notificado, nos termos do art.º 52.º do CIRC, aprovado pelo DL n.º 442-B/88 e revisto pelo DL n.º 198/2001 de 3 de Julho, para regularizar a contabilidade de harmonia com o disposto no art.º 115.º do mesmo diploma e nos termos do art.º 121.º do RGIT, aprovado pela Lei n.º 15/2001 de 5 de Junho, em virtude da mesma se encontrar em atraso e existirem operações registáveis posteriores.

No prazo estabelecido a contabilidade não foi regularizada, tendo no entanto o sujeito passivo apresentado os documentos de vendas relativas aos anos em análise, bem como os documentos de aquisição de matérias-primas e outros bens e serviços.

O sujeito passivo apresentou as facturas de venda por ele emitidas nos anos em análise, ascendendo as vendas a €52.731,20 em 2006, a €27.196,86 em 2007 e

€19.510,81 em 2008. Assim sendo, o lucro tributável dos anos de 2006 a 2008 é o que resulta da aplicação do coeficiente de 0,20 ao valor das vendas de mercadorias efectuadas em cada um daqueles exercícios, conforme explanado no quadro seguinte:

Figura 8 – Lucro Tributável dos anos de 2006 a 2008

		ANO 2006	ANO 2007	ANO 2008
Vendas de mercadorias	(A)	€ 52731,20	€ 27196,86	€ 19510,81
Coeficiente	(B)	0,20	0,20	0,20
Total	(C) = (A)x(B)	€ 10546,24	€ 5439,37	€ 3902,16
Lucro Tributável ⁸		€ 10546,24	€ 5439,37	€ 3902,16

Fonte: DF Coimbra (2010), *Processo de Contribuinte da Indústria Têxtil*

Conclusões da acção de inspecção

No início da acção inspectiva encontravam-se por entregar as declarações periódicas de rendimentos modelo 22, prevista na alínea b) do n.º 1 do art.º 109.º do CIRC relativamente aos exercícios de 2006 a 2008.

Procedeu-se à correcção da matéria tributável de IRC que foi determinada nos termos do n.º 1 do art.º 53.º do CIRC, isto é pelo regime simplificado, ascendendo aos valores em cada um dos exercícios económicos que se apresentam na Figura 8.

➤ **Pedidos de reembolsos de IVA⁹**

Tive, também, a oportunidade de analisar pedidos de reembolsos de IVA por parte dos contribuintes.

Uma das características estruturais do mecanismo de funcionamento do IVA é a possibilidade dos sujeitos passivos, em resultado das suas operações, ficarem em situação de crédito perante o Estado.

No entanto, existem questões relevantes relativas a reembolsos, tais como: os custos administrativos para o Estado e o risco de o reembolso ser indevido.

⁸ Nos termos do n.º 4 do art.º 53.º do CIRC: “O lucro tributável é o resultante da aplicação do coeficiente de 0,20 ao valor das vendas de mercadorias (...), com o montante mínimo igual ao valor anual do salário mínimo mais elevado” que no ano de 2008 ascende ao montante de € 3891,36 (DL n.º 397/2007, de 31/12).

⁹ De acordo com o art.º 22.º do CIVA.

O pedido de reembolso do IVA deverá ser realizado na declaração periódica de IVA de acordo com o art.º 22.º do CIVA. No entanto, existem alguns condicionalismos ao pedido de reembolsos.

Um sujeito passivo pode pedir um reembolso de montante superior a € 250, se já tiverem passado 12 meses do excesso que o originou, de acordo com o disposto no n.º 5 do art.º 22.º do CIVA. Contudo, estão previstas situações, em que o sujeito passivo poderá solicitar o reembolso antes do final do período de 12 meses. São elas:

- Cessação de actividade;
- Passar a efectuar apenas operações isentas ou passar a enquadrar-se no Regime Especial de Isenção ou Regime dos Pequenos Retalhistas;
- O crédito exceda o montante de € 3000¹⁰.

Análise interna dos pedidos de reembolsos

Tendo-se verificado se os requisitos legais foram cumpridos, procede-se a uma análise à informação disponível para o sujeito passivo, nomeadamente aos elementos facultados pelo sujeito passivo e às informações dele contidas no sistema informático, nomeadamente:

- Qual o tipo de actividade exercida pelo sujeito passivo;
- Verificar a situação fiscal do sujeito passivo, relativamente ao IVA, bem como ao IR e outros impostos;
- Caso o sujeito passivo tenha sido alvo de inspecções externas, verificar os resultados dessas inspecções;
- Verificar se o sujeito passivo efectua operações intracomunitárias, ou seja, operações com outros Estados-Membros. Caso o faça, deve-se efectuar uma análise ao VIES.

O sistema VIES é um sistema que permite a troca via electrónica de informações relativas ao IVA das transacções intracomunitárias. Para isso cada Estado-Membro dispõe de uma base de dados onde estão inseridos:

- Os números de identificação fiscal de todos os operadores registados para efeitos de IVA com condições para realizarem transacções intracomunitárias;

¹⁰ Valor alterado pela Lei 10/2009, de 10/03.

- Os dados recolhidos através das declarações/anexos recapitulativos de cada sujeito passivo, nomeadamente o seu número de identificação IVA e dos seus adquirentes de outros Estados-Membros, o montante total das vendas efectuadas pelo sujeito passivo aos adquirentes, bem como o montante total das entregas efectuadas e o respectivo código de operação.

Assim, através deste sistema é possível efectuar-se um controle das operações intracomunitárias do sujeito passivo e dos sujeitos passivos que nelas intervêm.

- Deve-se efectuar um cruzamento de informação, nomeadamente através da relação de fornecedores, porque desta forma pode-se conferir se o IVA dedutível referido na declaração periódica é efectivamente correcto. Nesta análise também devem ser testados alguns dos fornecedores, de forma a verificar se estes se encontram ou não em situação regular. Esta análise é efectuada com base na informação disponível no sistema informático.
- Analisar as margens brutas da actividade do sujeito passivo, nomeadamente a evolução apresentada e a sua adequação ao sector da actividade em causa;
- Devem também analisar outras situações que se considerem relevantes para a análise em questão.

Da análise interna podem resultar duas situações:

- Todos os elementos analisados permitem concluir que o pedido é legítimo e não é necessário efectuar quaisquer outras diligências relativamente ao pedido em análise;
- A análise efectuada é inconclusiva sobre o pedido de reembolso efectuado. Neste caso procede-se a uma inspecção externa ao sujeito passivo.

▪ **Apresentação de um caso prático**

Apresento um caso prático, que é representativo da actividade que pude desenvolver, acompanhando um inspector tributário.

Actividade exercida

Apresenta-se um sujeito passivo que solicita um reembolso de € 27.000,00 e iniciou a sua actividade em 2005/01/01, tendo-se enquadrado no CAE – 047591 – Comércio de Retalho de Mobiliário e Artigos de Iluminação, com Estabelecimento Específico.

Enquadramento fiscal da actividade e do sujeito passivo

O sujeito passivo encontra-se em sede de IRC, sujeito ao regime geral de tributação preceituado nos termos do art.º 17.º do CIRC.

Em sede de IVA, a empresa enquadra-se no Regime Normal com periodicidade mensal e dedução total.

Análise interna do pedido de reembolso de IVA

Trata-se de um sujeito passivo que realiza essencialmente operações abrangidas pela alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA, circunstância que conduz a que se encontre em situação de crédito de imposto.

No espaço em análise (Janeiro – Junho 2009) as operações objecto de inversão de liquidação de imposto representam 65% do total do volume de negócios desse período, facto que, aliado à circunstância de deduzir IVA subjacente à aquisição das matérias primas e outros bens e serviços, justifica e suporta o reembolso solicitado.

Validação dos valores declarados

Analisados os extractos contabilísticos dos períodos de 2008 e 2009, verificou-se que os valores declarados nas declarações periódicas coincidem com os contabilísticos.

No período de Abril de 2009 verificou-se que a declaração periódica foi entregue com valores nulos, situação devida ao facto de neste período ter existido uma alteração do Técnico Oficial de Contas e os movimentos contabilísticos do período de Abril de 2009 e Maio de 2005 terem sido incluídos no período de Maio de 2009 circunstância que não tem implicação em sede de economia de imposto.

Análise do comportamento fiscal do sujeito passivo

As obrigações declarativas em sede de IVA, IRC e IRS encontram-se devidamente cumpridas;

O sujeito passivo não evidencia dívidas fiscais.

Conclusão da análise

Face ao exposto nos pontos anteriores, e tendo em atenção que não foram detectadas do decurso do procedimento inspectivo quaisquer irregularidades susceptíveis de desencadear correcções fiscais, tem o parecer favorável ao deferimento total do reembolso solicitado.

No seguimento, das tarefas que por mim foram realizadas internamente, foi também, previsto no decorrer do estágio curricular realizar uma inspecção externa a um contribuinte no sector do têxtil. Assim, de acordo com a experiência que tive, apresento o capítulo IV deste relatório, de forma a ser perceptível para o leitor os procedimentos que se realizam numa auditoria de âmbito interno e externo.

Capítulo IV – Da Teoria à Prática no contexto da Direcção de Finanças de Coimbra

IV.I Os procedimentos que se realizam numa auditoria

Os procedimentos que se realizam numa auditoria, seja de âmbito interno ou externo, referem-se aos métodos e técnicas utilizados pelos técnicos, na realização do exame.

Estas tarefas que se executam têm como objectivo a obtenção das provas necessárias à veracidade dos documentos contabilísticos elaborados, com especial destaque para as declarações de rendimentos entregues para efeitos fiscais.

Os procedimentos adoptados podem dividir-se em gerais e específicos. Os primeiros são os que têm aplicação nas várias fases da execução do exame, enquanto que os segundos são usados em situações muito concretas da matéria que será auditada.

Os métodos e técnicas utilizados dependem da complexidade, dimensão e sistemas de controlo interno existentes em cada contribuinte. Mas, em regra, obtêm-se elementos de amostragem, de forma a que, com uma pequena margem de risco, se assegure que as Demonstrações Financeiras representem a situação patrimonial do contribuinte, não invalidando que, caso se justifique, se efectue uma análise mais exaustiva a algumas contas de forma a obter elementos sólidos que fundamentem a sua decisão.

IV.II A Inspeção Interna

A inspeção interna das declarações fiscais encontra-se prevista no PNAIT, que se encontra subordinado às orientações definidas no plano estratégico da DGCI, definidas para as várias Direcções de Finanças dos distritos do país.

O PNAIT estabelece ainda os objectivos estratégicos e operacionais, define as linhas de orientação, hierarquiza opções, programas de acção e procede à afectação e mobilização de recursos.

Neste âmbito, a análise interna enquadra-se nos objectivos e programas de controlo inspectivo do IRS, IRC e IVA.

Antes de se iniciar a análise interna de qualquer declaração, deve-se primeiramente verificar se todos os documentos e mapas necessários se encontram em anexo, nomeadamente (A, B, C, D, E, F, G, G1, H, I, J) mapa de reintegrações e

amortizações dos activos fixos tangíveis e activos intangíveis, mapa de provisões e mapa de mais ou menos-valias.

A análise interna de IRS consiste na análise formal e da coerência dos elementos constantes das declarações fiscais. Os procedimentos tradicionalmente utilizados são:

- Verificar se os valores que se encontram aritmeticamente correctos;
- Verificar as entregas declarativas, detectando as suas faltas ou entregas fora dos prazos legais;
- Analisar a coerência dos valores pagos ou declarados, em função do sector de actividade económica em que se inserem os seus históricos ou os níveis de actividade conhecidos;
- Avaliar sumariamente os elementos constantes da declaração de forma a identificar situações susceptíveis de necessitarem de esclarecimento ou mesmo do desenvolvimento de acções inspectivas externas;
- Comparar os rácios económicos e financeiros do sector com a situação do contribuinte.

➤ **Consultas no sistema informático**

Realizada a análise descrita anteriormente, procede-se a um conjunto de consultas no sistema informático de aplicações centrais da DGCI, nomeadamente:

- Consulta ao cadastro do contribuinte, de forma a confrontar o nome, o NIF, o CAE, o regime de IVA (isenção, pequenos retalhistas ou normal) com os dados apresentados nas declarações;
- Consulta ao cadastro do IVA para aferir de declarações em falta e se o valor declarado como base tributável de IVA coincide com o volume de negócios declarado;
- Consulta da declaração de IRS do ano anterior para verificar se as existências finais desse ano coincidem com as existências iniciais do ano em análise;
- Consulta do sistema de imposto de circulação e camionagem para confirmar o tipo de viaturas constantes do mapa de reintegrações e amortizações, através da matrícula;

- Consulta da declaração – modelo 10¹¹ (entidades pagadoras e sujeitos passivos), com vista a efectuar cruzamento de informação com a declaração – modelo 3 (confirmação de valores declarados como pagos a outras entidades e confirmação da declaração, por parte do sujeito passivo inspeccionado, de todos os valores auferidos como rendimentos das diversas categorias de IRS nesse ano);
- Confirmação da entrega das guias relativas ao pagamento dos “pagamentos por conta”;
- Consulta de rácios.

➤ **Pedidos de esclarecimento**

Após ter sido efectuada a análise dos elementos disponíveis podem surgir algumas dúvidas, uma vez que a análise interna é mais superficial e não permite o acesso a todo o tipo de informação necessária ao apuramento das incorrecções. Para tal, o inspector envia uma notificação, em carta registada de acordo com o n.º 2 do art.º 149.º do CIRS ao contribuinte, onde descreve os esclarecimentos e/ou elementos de contabilidade que pretende, de forma a recolher os elementos de prova necessários às suas decisões, visto que o ónus da prova é da responsabilidade da administração fiscal, de acordo com o art.º 74.º da LGT.

O contribuinte tem um prazo de 5 a 15 dias para prestar, por escrito, os elementos que lhe forem solicitados e pode optar por fazê-lo pelo correio ou pessoalmente. Frequentemente os contribuintes optam por esta segunda via, tentando assim esclarecer de imediato as dúvidas levantadas. Contudo, caso se verifiquem irregularidades o contribuinte pode beneficiar da redução para metade das coimas¹², devendo para tal, pedir o pagamento das coimas na respectiva Repartição de Finanças e informar a Direcção de Finanças, dentro do prazo indicado para o uso do direito de audição.

¹¹ De acordo com a alínea c) do n.º1 do art.º 119.º do CIRS.

Ver Anexo VII.

¹² De acordo com o art.º 29.º do RGIT.

➤ **Finalização da análise**

Terminado o processo de análise, podem surgir duas situações:

Não há correcções a efectuar

Procede-se ao cálculo de alguns rácios e outros indicadores económicos tais como: margem bruta das vendas, variação do volume de negócios e do resultado fiscal, rendibilidade fiscal, rotação média de stocks, entre outros... Após o seu cálculo estes indicadores são confrontados com os do sistema informático de aplicações centrais e poderão, em conjunto com mais alguma informação, servir de base a uma proposta de análise externa.

Por fim, preenche-se o documento de correcção, mas neste caso, sem correcções.

Há correcções a efectuar

Neste caso, elabora-se o projecto de conclusões do relatório que contém as correcções a fazer, devidamente fundamentadas na lei. É posteriormente enviado ao contribuinte para que ele possa exercer o direito de audição, previsto nos art.ºs 60.º da LGT e 60.º do RCPIT, que deverá ser exercido entre 8 a 15 dias a contar da data da notificação para esse efeito.

Terminado este prazo, é elaborado o relatório definitivo, semelhante ao projecto mas tem em conta os novos elementos derivados da audição do contribuinte.

De seguida, é levantado o auto de notícia relativo às infracções verificadas e que vai originar o pagamento de coimas por parte do contribuinte. Estas coimas são aplicadas pelo chefe do serviço de finanças local ou pelo director de finanças.

Por último, são calculados os rácios e indicadores económico-financeiros, de modo a fazer-se uma análise global da situação do contribuinte, com o objectivo de averiguar da realização ou não de uma proposta de inspecção externa. O processo termina com o preenchimento do documento de correcção com as devidas correcções.

IV.III A Inspeção Externa

➤ **Motivos que podem originar uma inspeção externa**

Existem vários motivos ou factores que podem desencadear uma acção de inspeção externa. Entre eles, indicam-se alguns mais frequentes como:

- Falta de entrega de declarações;
- Falta de apresentação de elementos necessários e não cumprimento do conteúdo das notificações para análise interna das declarações;
- Falta de entrega de retenções efectuadas em sede de IRS;
- Diminuição do lucro tributável ou crescimento não considerado razoável;
- Denúncias;
- Irregularidades detectadas na análise interna/accompanhamento permanente;
- Falta de entregas periódicas de IVA;
- Falta de entrega de meios de pagamento de IVA;
- Falta de pagamentos por conta;
- Análises de pedidos de reembolsos em sede de IVA;
- Actividades não susceptíveis de gerar situações de crédito do IVA;
- Reembolsos consecutivos em sede de IRS e IVA.

➤ **Classificação das acções inspectivas externas**

Os contribuintes objecto das acções inspectivas obedecem a um critério de selecção que pode ser nacional ou regional, conforme a decisão da inspecção tenha sido efectuada pelos serviços centrais da DGCI ou pelo Director de Finanças. Esta selecção obedece a critérios de classificação para cada tipo de acção, segundo o PNAIT, em conformidade com o art.º 23.º do RCPIT. Segundo este plano, as acções podem ser classificadas em:

- **Rápidas** – são as acções de alguns dias e normalmente com um objectivo restrito;
- **Prolongadas** – tem um tempo de duração longo, podendo mesmo durar alguns meses e normalmente estão relacionadas com as inspecções polivalentes;
- **Univalente** – abrange apenas um imposto;

- **Polivalente** – é extensiva a todas as obrigações tributárias.

De referir que no decorrer da acção inspectiva, com motivo justificado, pode ser mudado o âmbito e duração da mesma.

➤ **Alguns procedimentos de inspecção tributária**

- **Fases de uma inspecção tributária**

A Inspeção Tributária é composta por duas fases. Na primeira executam-se os trabalhos preliminares e na segunda executam-se os trabalhos de campo.

I. Trabalhos preliminares

Os trabalhos preliminares são um conjunto de procedimentos realizados antes do início da inspecção, sendo alguns realizados pelo inspector responsável pela acção inspectiva e outros efectuados pelo seu coordenador.

Com a entrada em vigor a 1 de Janeiro de 1999 da LGT, aprovada pelo DL n.º 398/98, de 17 de Dezembro e do RCPIT, aprovado pelo DL n.º 413/98 de 31 de Dezembro, foram alterados alguns procedimentos e directrizes dos serviços de Inspeção Tributária da Direcção-Geral dos Impostos.

i. Carta aviso

O início do procedimento externo de inspecção é precedido, em regra, pelo envio ao sujeito passivo de uma carta aviso, com a antecedência mínima de 5 dias, contendo o âmbito e a extensão da acção inspectiva a realizar, nos termos do art.º 49.º e 50.º do RCPIT e da alínea l) do n.º 3 do art.º 59.º da LGT, acompanhada de um folheto informativo.

ii. Ordem de serviço

A ordem de serviço tem por objectivo, mandar os inspectores para a execução das tarefas que dela constarem, bem como credenciar os mesmos junto dos contribuintes que vão ser objecto de acção inspectiva¹³.

A ordem de serviço é elaborada em duplicado¹⁴, destinando-se o original a acompanhar o funcionário durante a acção inspectiva. No fim desta, fará parte do processo do sujeito passivo e o duplicado destina-se ao contribuinte.

O inspector tributário tem ainda como função, no início da visita, dar conhecimento do pedido de redução das coimas nos termos do art.º 29.º do RGIT. Se o sujeito passivo quiser usufruir deste direito, tem de apresentar o referido pedido, no respectivo Serviço de Finanças, nos três dias úteis posteriores à recepção da ordem de serviço. Assim pode beneficiar de redução das coimas correspondentes às infracções negligentes que possa ter praticado. O exercício do direito à redução das coimas deverá ser comunicado ao inspector do respectivo processo.

A alteração dos fins, âmbito e extensão da acção inspectiva durante a sua execução só poderá verificar-se com despacho fundamentado da entidade que o tiver ordenado, conforme advém do art.º 15.º do RCPIT. Esta alteração implica que seja emitida uma nova ordem de serviço, embora com o mesmo número.

iii. Análise e recolha de elementos para a inspecção

Nesta fase de preparação do trabalho, e em conformidade com o art.º 44.º do RCPIT, procede-se à análise e recolha dos elementos disponíveis nos serviços, a fim de se adquirir os conhecimentos sobre as principais características do sector de actividade e da situação do contribuinte a inspecionar, para posteriormente se poder confrontar com os registos contabilísticos.

Adoptam-se, então, os procedimentos e verificações inerentes a uma análise interna com a excepção dos pedidos de esclarecimento aos contribuintes uma vez que os

¹³ Nos termos do art.º 46.º do RCPIT, identificando os funcionários que efectuem a análise dos elementos do sujeito passivo e respectivo coordenador, elementos estes que não constam da carta aviso.

¹⁴ Esta é entregue ao contribuinte ou na sua ausência ao Técnico de Contas ou outro empregado que se encontre no local, no início da acção inspectiva, sendo por si assinada, em conformidade com o preceituado no art.º 51.º do RCPIT.

inspectores vão verificar os documentos do contribuinte e, nessa altura, esclarecem as dúvidas suscitadas.

Verificam-se, ainda, os seguintes elementos:

- Informações dos Notários, Tribunais e Câmaras Municipais;
- Consulta e recolha de elementos em outros organismos;
- Seleccionar as áreas que se consideraram críticas em função desta primeira análise efectuada.

II. Trabalhos de campo

i. Observação preliminar

Para melhor entendimento do circuito documental e da própria contabilidade será conveniente uma visita às instalações do sujeito passivo, identificando as medidas de controlo interno ou outras implantadas na actividade.

Para levar a efeito o procedimento de auditoria são utilizados métodos ou técnicas na realização do exame, caracterizadas pelas tarefas necessárias para obter as provas de forma a poder-se verificar a veracidade dos elementos declarados.

ii. Análise documental

O exame às contas consiste no trabalho de verificação do grau de cumprimento contabilístico e fiscal dos sujeitos passivos através da confirmação do conteúdo das operações realizadas e registadas. O objectivo é o de habilitar a emissão de um parecer sobre a veracidade dos resultados apresentados nas declarações de rendimentos apresentadas nos termos do art.º 57.º do CIRS, bem como do cumprimento das restantes obrigações fiscais a que estão sujeitos os contribuintes (IVA, Retenções na fonte de IRS, Imposto do Selo).

Posteriormente, passa-se para uma análise mais pormenorizada dos elementos contabilísticos, que conduzirá à necessária correcção da matéria tributável se forem verificados erros ou omissões.

Nos termos do art.º 98.º do n.º 4 do CIRC, não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados do último dia do mês a que respeitam as operações.

iii. Balanço

O primeiro procedimento a efectuar com referência aos saldos das contas de balanço é verificar se os mesmos estão de harmonia com os respectivos balancetes.

As contas de balanço merecem alguns cuidados, nomeadamente as contas de imobilizado, uma vez que este está directamente ligado à actividade e, conseqüentemente, o seu desgaste está sujeito a deprecimento, materializado por sua vez na conta de amortizações e registado em custos do exercício.

iii.1. Imobilizações

Neste grupo, são especialmente analisados os aspectos contabilísticos e fiscais relacionados com a compra/venda de bens do activo imobilizado. Assim nesta conta verifica-se se:

- Os saldos revelados nas contas do balanço estão de acordo com os apurados nos respectivos mapas de amortizações e reintegrações;
- As imobilizações que constam do Balanço existem e são propriedade do contribuinte (facturas de compra e títulos de propriedade);
- O valor do imobilizado inclui todos os encargos acessórios de compra e demais despesas indispensáveis até à sua entrada em funcionamento.

Nesta conta seleccionam-se também:

- **Bens no activo** e verifica-se se foram registados nas contas correspondentes e se nos seus registos foram observados os procedimentos contabilísticos correspondentes (exclusão do IVA, definição de período de vida útil, data de início de utilização);

- **Bens abatidos** verificando-se a contabilização das mais e menos valias e ainda se os mesmos não foram amortizados no exercício em que foram abatidos.

iii.2. Sector público estatal

O trabalho do inspector alarga-se a todas as obrigações fiscais a que os contribuintes estão sujeitos, quer sejam obrigações de carácter declarativo, contabilístico ou de pagamento de impostos. Para o efeito, verifica-se se o contribuinte

deu cumprimento a todas as obrigações a que está sujeito pela legislação fiscal. Neste âmbito, merecem atenção especial os registos contabilísticos das contas da classe 24 do antigo POC, novo SNC.

Nesta rubrica são analisadas as retenções¹⁵ efectuadas e entregues.

Outra conta que merece muita atenção é a que se refere ao IVA, onde são analisadas as respectivas liquidações e pagamento do imposto nos termos do art.º 26.º e 40.º do CIVA, os valores declarados vs declarações remetidas e as deduções efectuadas. Nestas últimas, verifica-se se estão de harmonia com o disposto no art.º 19.º a 25.º do CIVA.

Muito embora refira neste relatório o IVA e o IRC, a complexidade destes impostos obrigaria a um trabalho específico apenas para eles.

iii.3. Meios monetários

Este grupo de contas é muito importante para o inspector, por nele se concentrar a expressão financeira de todas as transacções efectuadas, que envolvam entradas e saídas de fundos monetários. Podem detectar-se operações não registadas, registos de entradas e saídas de fundos sem documentos de suporte ou não comprovadamente documentados (pagamentos ou recebimentos a dinheiro relacionados com custos, proveitos que envolvem em alguns casos quantias de milhares de euros).

Na análise de coerência global dos saldos das contas, verifica-se por vezes a existência de anomalias tais como:

- Saldos de caixa devedores bastante elevados que não traduzem a realidade dos movimentos financeiros;
- Saldos de caixa credores durante largos períodos do ano, anulados regra geral no fim do ano com um único lançamento de origem duvidosa e titulado por documento interno;
- Ausência de saldo de caixa em actividades de pronto pagamento;
- Ausência de saldos de depósitos à ordem em contribuintes que emitem recibos de milhares de euros no período em análise.

¹⁵ Retenções efectuadas relativamente aos rendimentos pagos ou postos à disposição das diversas categorias de rendimento a que o contribuinte está obrigado a reter. As retenções na fonte podem ser a título definitivo quando os rendimentos estão sujeitos às taxas liberatórias do art.º 71.º do CIRS ou retenções a título provisório, conforme o art.º 98.º a 101.º do CIRS. As retenções na fonte encontram-se regulamentadas no DL n.º 42/91 de 22/01.

O inspector observa a existência e efectivo funcionamento dos procedimentos de controlo interno com vista a, por um lado, assegurar que todos os pagamentos e recebimentos são registados nas correspondentes contas (exaustividade dos registos) e, por outro, assegurar que todos os pagamentos e recebimentos correspondem efectivamente às operações realizadas e estão apoiados em documentos originais ou autênticos (realidade dos registos). Por último, no caso da transparência fiscal, é verificado se existem medidas de controlo do princípio da especialização dos exercícios. Para tal, o inspector procura detectar situações de entradas monetárias em Caixa ou Bancos, que não foram revelados nos Proveitos, entre eles, indícios de serviços prestados omitidos, juros de depósito ou subsídios não contabilizados.

iii.4. Capitais próprios e resultados

As contas de capital ou de situação líquida requerem uma análise com algum cuidado, com vista a verificar a evolução do capital próprio.

O Resultado Líquido do Exercício é a expressão de um conjunto de contas de resultados, como sejam, resultados operacionais, financeiros, extraordinários, que sendo uns gerados pelo exercício normal da actividade do contribuinte e outros por factos ou ocorrências ocasionais, todos contribuem, positiva ou negativamente, para o Resultado Líquido do Exercício.

Nas reservas de reavaliação é necessário verificar se foram bem contabilizadas e calculadas, se tiveram por suporte diploma legal e ainda se utilizadas nos exactos termos permitidos pela norma que viabilizaram a sua constituição. Compara-se a variação desta conta com o exercício anterior e verifica-se se é positiva ou negativa e, caso seja positiva, verifica-se se a reavaliação foi efectuada, e confrontam-se os coeficientes utilizados e o cálculo da reserva com os constantes no mapa respectivo.

iii.5. Acréscimos e diferimentos

Esta conta destina-se a permitir o registo dos custos e proveitos nos exercícios a que dizem respeito. O seu uso tem a ver fundamentalmente com o princípio de especialização de exercícios, preconizado no antigo POC, que diz que os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento.

Na fiscalidade este princípio encontra-se consagrado no art.º 18.º do CIRC, referindo que os proveitos e os custos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao exercício a que dizem respeito.

Nesta rubrica é de ter especial atenção aos subsídios ao investimento, isto porque, incluem-se nesta conta os subsídios associados com activos que deverão ser transferidos, numa base sistemática para uma conta de proveitos extraordinários, à medida que forem contabilizadas as amortizações do imobilizado a que respeitam.

O regime fiscal dos subsídios de equipamento é referido no art.º 22.º do CIRC.

IV.IV Síntese reflexiva

Num mundo cada vez mais competitivo, torna-se necessário o planeamento estratégico das acções inspectivas existentes nas várias direcções dando sempre especial atenção às metas e objectivos que as organizações públicas pretendem alcançar tendo sempre em conta os recursos financeiros, humanos e físicos existentes.

É feita uma planificação das acções e dos recursos anualmente em função dos objectivos da organização. De tal planificação resulta, a introdução das alterações à estrutura organizacional flexível que se justifiquem.

Numa entidade pública como a Direcção de Finanças de Coimbra, cuja actividade se centra na prestação de serviços aos seus contribuintes, os seus colaboradores são os pilares essenciais na continuação das políticas superiormente definidas e nas dinâmicas de desenvolvimento da instituição.

Por tal razão, à Divisão de Inspeção Tributária cabe a promoção de actuações em diversas vertentes que permitam uma maior produtividade e criação de princípios e valores comportamentais.

Como sabemos, em serviços o output é intangível pois a produção e o consumo ocorrem em simultâneo. E os contribuintes, neste caso participam na produção. Os colaboradores são a cara da organização, daí cada vez mais os serviços públicos terem que ter em conta o perfil e competências dos seus trabalhadores. Só assim se poderá prestar serviços com uma maior qualidade e eficiência. Também a existência de boas tecnologias de informação faz com que os serviços se tornem mais eficientes e eficazes contribuindo para uma maior satisfação. Neste caso, o contribuinte fica satisfeito porque recebe um serviço rápido e de qualidade e o trabalhador sente-se motivado por ter boas

condições de trabalho e respectivos instrumentos, reflectindo-se no bom desempenho das suas tarefas.

Os colaboradores devem ser vistos como parceiros e possuírem um certo “empowerment” na organização. Desta forma terão maior produtividade, estando preocupados e envolvidos com os objectivos, resultados, cidadãos, entidade, colegas de trabalho e o seu próprio bem-estar.

Parte III

Capítulo V – Conclusão e considerações finais

V.I Resultados atingidos

A DGCI tem vindo a apostar, com resultados indiscutíveis ao nível do aumento da eficiência, da melhoria do serviço prestado, da minimização dos custos de cumprimento das obrigações fiscais, ou seja, na busca de maior qualidade. São bons exemplos deste percurso, a compensação de forma mais eficaz de créditos dos contribuintes com dívidas fiscais, a implementação de um sistema de alertas no momento do envio da declaração de rendimentos das pessoas singulares, evitando pedidos de esclarecimento posteriores e deslocações aos serviços de finanças e a disponibilização de vários canais de interação entre a administração fiscal e o contribuinte, que evitam a necessidade de deslocação deste aos serviços de finanças.

Apostou-se igualmente na criação de mecanismos adicionais de controlo, responsabilizando quem participa na elaboração das declarações de rendimentos. Como consequência, verifica-se um aumento significativo da transparência provocado, nomeadamente, pela informatização e automatização dos processos de execução fiscal, com a subsequente disponibilização da possibilidade de os contribuintes consultarem os seus processos, e pela disponibilização na Internet de todos os factores considerados na avaliação de imóveis para efeitos fiscais.

O resultado do esforço desenvolvido não se limitou à melhoria do serviço prestado ao contribuinte. Numa ligação lógica àqueles factores, a produtividade da DGCI tem vindo a aumentar de forma perceptível e o aumento da eficiência e eficácia dos processos que ela espelha é evidente.

A administração fiscal tem obtido bastantes benefícios entre os quais se destaca: o aumento da aceitação social e do cumprimento voluntário; o aumento da equidade fiscal e da justiça na distribuição da carga fiscal; o aumento da eficiência da economia, diminuindo fortemente as distorções na concorrência geradas pela evasão fiscal; o aumento da eficácia do Estado sobre as cerca de 560.000 pessoas que não pagavam anualmente os seus impostos em cada ano; a diminuição da perda de receita gerada pela falta de pagamento voluntário dos impostos; a diminuição da taxa de incobrabilidade das receitas fiscais; a sedimentação da opinião pública, um sentimento de que o sistema

fiscal funciona e é eficaz com os incumpridores e isso aumentou a sensibilidade social perante a justiça na distribuição da carga fiscal.

Para os contribuintes cumpridores o sistema tornou-se mais justo, tornando desnecessários novos aumentos das taxas dos impostos. O aumento da motivação dos cerca de 2.000 funcionários da DGCI que em 2 anos se adaptaram às novas tecnologias, foram libertos de tarefas rotineiras para funções de elevado cariz técnico e adquiriram a percepção de que a DGCI consegue agora combater efectivamente a evasão e o cumprimento fiscal. O envolvimento de mais de 750.000 devedores e mais de 600.000 entidades públicas e privadas que colaboram com a DGCI no fornecimento da informação que serve de suporte ao sistema, bem como de 65.000 entidades interlocutoras na efectivação de penhoras e controlos externos. A diminuição drástica com os custos de contexto e a eliminação praticamente de toda a extensa burocracia que estava associada ao sistema; a diminuição drástica da taxa de erros e ineficiências, para valores insignificantes. A acção da DGCI sobre os devedores passou a ser sistemática e transparente e não errática nem discricionária e por fim o país passou a dispor de uma base de dados de informação sólida e fiável.

Centrando-se nos trabalhos desenvolvidos mais recentemente, procura-se destacar as evoluções mais relevantes no âmbito dos Sistemas de Informação.

Nesta área, destaca-se o Sistema de Declarações Electrónicas, que constitui uma aposta estratégica da administração fiscal num serviço pioneiro, de grande inovação. Disponível há vários anos para diversos formulários, permite a desmaterialização do cumprimento das obrigações declarativas, possibilitando o cumprimento das obrigações fiscais de uma forma cómoda, rápida e segura.

Também a implementação de um *documento de correcção único*, abrange praticamente toda a actividade da inspecção tributária, desde a fase preparatória até ao controlo dos resultados finais das acções inspectivas. Através do dossier do contribuinte, consegue-se de uma forma sistematizada obter a informação mais relevante existente nas Bases de Dados Centrais, relativamente ao contribuinte seleccionado para inspecção. E através do Sistema de Controlo do Circuito Local da Inspecção Tributária são desencadeadas as diversas fases do procedimento instituído e emitidos todos os documentos e relatórios inerentes à acção de inspecção. Hoje em dia, é possível saber, em cada momento, a fase em que se encontra o DC-Único, através de uma consulta das componentes do sistema (Controlo Global do Circuito do DC-Único).

No entanto, um dos problemas com que se depara a administração fiscal prende-se com a capacidade de atingir os seus objectivos. Assim, criaram-se indicadores para a medir.

O primeiro desses indicadores é a receita cobrada. Contudo, este não é o melhor indicador, pois importa determinar de que modo é cobrada a receita. Pode dizer-se que uma administração fiscal é eficaz se souber lidar com os contribuintes não registados, os contribuintes registados mas que não entregam declarações, os contribuintes delinquentes e os contribuintes evasores.

Obviamente, caso a administração exerça um controlo menor sobre algum destes grupos, os contribuintes têm tendência para se mover para esse grupo, pelo que é importante actuar diligentemente em todos eles.

V.II Conclusão

As medidas destinadas a elevar a moral social, em geral, e não apenas no campo fiscal são bastante importantes para contribuir para um maior grau de aceitação e do cumprimento voluntário da lei fiscal. As penalidades sociais ligadas ao não cumprimento da lei, são regra geral fracas, ou até se questiona que elas existam num país como Portugal. Infelizmente, o contribuinte não cumpridor não tem um comportamento reprovável na sociedade em que se vive. Qualquer modificação significativa de comportamentos sociais demora o seu tempo e envolve programas de educação cívica. Este contributo, é importante para a manutenção de padrões morais aceitáveis e o Estado deve aplicar em si mesmo padrões de conduta ética devidamente correctos.

Não se deve concluir que o que já se fez é suficiente. É fundamental que se continue com empenho em prosseguir os objectivos de inovação e de eficiência e melhoria do serviço ao contribuinte, motivados pelos resultados obtidos e pela certeza de que se pode ir mais longe no incentivo ao cumprimento das obrigações fiscais e na melhoria da organização. Se este trabalho for desenvolvido, conseguirá ter-se de facto “*clientes*”, fidelizá-los e captar novos, trazendo para dentro do sistema aqueles que ainda actuam à sua margem.

O Estado quando dá maus exemplos, atrasando por exemplo, os pagamentos aos seus fornecedores, não pagando atempadamente os subsídios a que está obrigado, ou praticando outros actos ou omissões que dêem pretexto a não considerá-lo uma “*pessoa*

de bem”, não ajuda, nem incentiva os contribuintes ao cumprimento da lei. O Estado deve ter a preocupação de dar o exemplo, assim como a administração fiscal, deve ser contemplada por quadros e funcionários qualificados, particularmente na área da informática e ter uma actuação célere e eficaz para com a sociedade portuguesa.

A administração fiscal sendo encarregada de cobrar as receitas públicas e assumindo a responsabilidade pela segurança fiscal do Estado, não pode ser tratada como sendo uma administração pública entre as outras. Trata-se de uma divisão especial da administração, à qual não se devem aplicar as regras gerais vigentes na função pública. Estaria a cometer-se um erro gravíssimo, não reconhecer este carácter especial, que está não só nas funções particulares que cabem à administração dos impostos, como é muito exigente em matéria de conhecimentos técnicos e de delicada execução, como ainda no passado histórico da própria instituição, passado que não tem paralelo na generalidade dos departamentos da administração pública.

Também será um erro, que custará caro, pensar que sucessivas alterações, ou reestruturações, feitas frequentemente sem adequada ponderação e usando modelos pré-concebidos e válidos para a administração geral do Estado, possam melhorar a eficácia da administração fiscal. Este ramo da administração pública necessita de estabilidade que lhe permita pôr ao serviço do Estado o enorme capital de experiência acumulado pela generalidade dos seus funcionários e o sentido de missão que é tradição de décadas da instituição.

Dotada de meios financeiros e técnicos adequados às responsabilidades que lhe estão cometidas, tendo uma política a seguir que não deve ceder a tentações miserabilistas e assegurada a estabilidade da sua orgânica e do estatuto do seu pessoal, a administração fiscal, estará seguramente em condições de desempenhar as suas funções e garantir, como tem garantido até a um passado recente, a segurança fiscal do Estado Português. Encontra-se assim, a justificação da importância dos aspectos administrativos no âmbito da fiscalidade e a obrigação de os ter em conta em análises teóricas, não os colocando em segundo plano, ou apenas lhe atribuindo uma importância meramente prática.

Assim, a “*Administração Fiscal*” passa a ser um elemento com relevância no sistema, desempenhando uma função integral e independente para a construção de um objecto de estudo autónomo.

V.III Sugestões de melhoria

Nos últimos anos, a administração fiscal tem sofrido algumas reformas com vista à inovação e modernização podendo assim prestar um melhor e eficaz serviço ao contribuinte.

Contudo, esta ainda tem que percorrer um longo caminho para se poder ajustar à realidade actual em que o contribuinte é cada vez mais exigente e o mundo cada vez mais competitivo.

Neste estágio pude verificar que ainda há vários aspectos a poderem ser melhorados nesta entidade. Por isso deixo aqui algumas sugestões segundo o meu ponto de vista:

No que respeita à integração dos estagiários, no meu caso, senti que os colegas realizam o seu trabalho de uma forma um pouco individual sem se disponibilizarem a colaborar com a integração profissional do estagiário. É certo que um estagiário é considerado, de certa forma, um “membro estranho” quando chega a um local, mas os colegas devem-se mostrar mais abertos e disponíveis a ver um estagiário como um colega que ali está não só para aprender mas também para ajudar no que seja necessário. Tenho que salientar que existiram pessoas mais receptivas do que outras em ajudar-me e a integrar-me. A essas pessoas só tenho a agradecer.

Quanto às instalações, considero que não são as mais adequadas. A sala onde eu estagiei era demasiado pequena para albergar tanta gente, tornando por vezes difícil a concentração no trabalho que se está a realizar com tantas pessoas a falarem em coisas diferentes ao mesmo tempo. Não são as condições ideais para se conseguir ter um bom desempenho organizacional, numa direcção de finanças.

Outra das dificuldades que percepcionei prende-se com o decréscimo do n.º de inspectores, por força do n.º de aposentações não compensadas por novas admissões, contribuindo para uma maior fragilidade na relação habitantes/inspector.

No que diz respeito, ao desenvolvimento económico o incremento da competição entre espaços económicos, a sofisticação das soluções encontradas pelos especialistas ao serviço das empresas, é uma condicionante com que se enfrenta a inspecção tributária. De forma paralela, o aprofundamento do processo de globalização económica e a conseqüente intensificação da competição fiscal entre países estão a ter implicações ao nível da erosão das bases tributáveis e da multiplicação das oportunidades de planeamento fiscal.

Relativamente, ao sistema informático utilizado deveria ser um sistema de dados que responde-se à complexidade crescente da fraude fiscal, recorrendo a paraísos fiscais e ao aproveitamento das lacunas e divergências nas legislações tributárias.

Em jeito de conclusão, deve-se estar consciente das dificuldades resultantes de recursos escassos, da necessidade urgente de melhorar as condições de trabalho, designadamente ao nível da sua “carga” e da qualidade de algumas instalações, da urgência de estabilizar o sistema informático e de motivar de forma crescente os colaboradores, contribuindo para uma melhoria do serviço ao contribuinte.

Note-se que esta instituição tem vindo a investir na criação de condições para um melhor inter-relacionamento com os contribuintes, expandindo o sistema à globalidade dos formulários e serviços, assegurando maior facilidade de utilização, nomeadamente a cidadãos com necessidades especiais.

Bibliografia

ALVES, J. E MARTINS, J., (2008), *Manual de Procedimento e de Processo Tributário*, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

BRAGA, M., (1993), *Economic Advice and Regime Change in Portugal*, Challenges Ahead for the Portuguese Economy, Lisboa.

BRAND P., (1996), *Compliance: a 21st century approach* National, Tax Journal, XLIX, 3, pp. 413-419.

BRÁS, A., (2005), *Os Princípios da Eficácia e da Eficiência Fiscais*, Ciência e Técnica Fiscal, n.º 416, pp. 163-181.

CAUPERS, J. SILVA, ANA M. R., ALMEIDA, MARTA TAVARES e MARTINS, JESUÍNO A.A., (1998), *Uma Administração Tributária para o Séc. XXI – Relatórios dos Grupos de Trabalho*, in Ministério das Finanças.

CNOSSEN, S., (7th Edition), *Tax Coordination in the European Community*, Kluwer Law and Taxation Publishers.

CORTE-REAL, C. PAMPLONA, (1981), *Curso de Direito Fiscal*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, 124.

D.G.C.I., (2008), *Balanço Social da DGCI*, Lisboa, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

D.G.C.I., (2008), *Plano Nacional de Actividades da Inspeção Tributária*, Lisboa, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

D.G.C.I., (2008), *Relatório de Actividades da DGCI*, Lisboa, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

D.G.C.I., (2005), *Simplificação do Sistema Fiscal – O Papel da Administração Fiscal*, Lisboa, Direcção-Geral dos Impostos.

GUEDES, O., (2008), *Manual de IRC*, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

GUEDES, O. E MONTEIRO A., (2006), *Manual do IVA*, Ministério das Finanças e da Administração Pública.

LOPES, C., (2006), *Os Custos de Cumprimento no Sistema Fiscal Português: Uma Análise da Tributação do Rendimento*, Dissertação de Doutoramento em Organização e Gestão de Empresas, Coimbra, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

MACEDO, P., (2006), *Editorial*, Fiscália, n.º 31, pp. 4-5.

MARTINEZ VASQUEZ J. e TORGLER B., (2005), *The evolution of tax morale in modern Spain*, CREMA Working Paper, n.º 33.

MARTINS, A., (2004), *Apontamentos das aulas de Fiscalidade*, Faculdade de Economia de Coimbra.

MARTINS, A., BORGES, R., (2006), *A Administração Fiscal como Elemento do Sistema Tributário*, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 418, pp. 157-202.

NEVES A., (2002), *Gestão na Administração Pública*, Ed. Pergaminho, Cascais.

OECD – Committee of Fiscal Affairs Forum on Strategic Management, (2001), *Risk Management – Practice Note*, OECD, GAP003, pp.17.

OLSSON, G. e WALTERSON, F., (2001), *Performance Measurement in Tax Administrations – Practice Note*, OECD, Committee of Fiscal Affairs Fórum on Strategic Management, pp. 19-20 e 30.

OSSWALD, G., (2009), *A Impunidade do Fisco*, *Contabilidade e Empresas*, pp. 3.

OWENS, J., (2008), *Reforma Fiscal Fundamental: Uma Perspectiva Internacional*, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 421, pp. 121-187.

PEREIRA, G. F. (2003), *Manual Fiscal das Obrigações Declarativas*, Coimbra.

RICHARD, M. BIRD, JANTSCHER, M. CASANEGRA, (1992), *Improving Tax Administration In Developing Countries*, International Monetary Fund, pp. 289.

SANTOS, A., (1999), *Da Questão Fiscal à Reforma da Reforma Fiscal*, Rei dos Livros.

SANTOS, R., (2003), *A Administração Fiscal, sua eficácia e desempenho. A actuação da Direcção Geral dos Impostos vista pelos contribuintes e funcionários*, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças.

SIMON, J. E NOBES, C., (1992:87), *The Economics of Taxation*, London, Prentice Hall.

SOUSA FRANCO, A.L., SANTOS A., (1998), *Estruturar o Sistema Fiscal do Portugal Desenvolvido*, Textos Fundamentais da Reforma Fiscal para o Séc.XXI, Livraria Almedina.

TANZI, V., SHOME, P., (1993), *A Primer on Tax Evasion*, IMF Staff Papers, vol. 40, 4, 807-828.

TEIXEIRA, M., (2001), *A competitividade das empresas portuguesas e a relação com o legislador e a administração fiscal*, in: *Fisco* n.º 93/94, Janeiro, pp. 27-39.

XAVIER DE BASTO, J., (2007), *Incidência real e determinação dos rendimentos líquidos*, Coimbra Editora.

XAVIER DE BASTO, J., (1994), *Uma Reflexão sobre a Administração Fiscal*, Notas Económicas, n.º 4, pp. 100-109.

SILVANI, CARLOS A. E BAER, KATHERINE, (1997), *Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines*, International Monetary Fund Working Paper, WP/97/30, pp. 22-23.

LOPES, J., PEREIRA, M., CARVALHO, A., PARDAL, F., XAVIER DE BASTO, J., REIMÃO, J., CORREIA E VALE, M. E MACEDO, P., (2002), *Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, Lisboa, Ministério das Finanças.

Legislação

Código do Procedimento Administrativo, (2009), Editora Almedina.

Constituição da República Portuguesa, (2002), Editora Almedina.

Fiscal, 23.ª Edição, Porto Editora.

Sites de Internet

<http://www.deloitte.com>

<http://www.oecd.org/statistics>

<http://www.min-financas.pt>

<http://www.portaldasfinancas.pt>

<http://www.pwc.com>

Anexos

Anexo I – Missão e atribuições da DGCI

A Direcção-Geral dos Impostos, abreviadamente designada por DGCI, tem por missão administrar os impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo, bem como administrar outros tributos que lhe sejam atribuídos por lei, de acordo com as políticas definidas pelo Governo em matéria tributária.

A DGCI prossegue as seguintes atribuições:

- Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos que lhe incumbe administrar;
- Exercer a acção de inspecção tributária, prevenindo e combatendo a fraude e evasão fiscais;
- Exercer a acção de justiça tributária e assegurar a representação da Fazenda Pública junto dos órgãos judiciais;
- Executar acordos e convenções internacionais em matéria tributária, nomeadamente os destinados a evitar a dupla tributação, cooperar com as administrações tributárias de outros Estados;
- Informar os particulares sobre as respectivas obrigações fiscais e apoiá-los no cumprimento das mesmas;
- Promover a correcta aplicação da legislação e das decisões administrativas relacionadas com as atribuições que prossegue e contribuir para a melhoria da eficácia do sistema fiscal, propondo as medidas de carácter normativo, técnico e organizacional que se revelem adequadas.

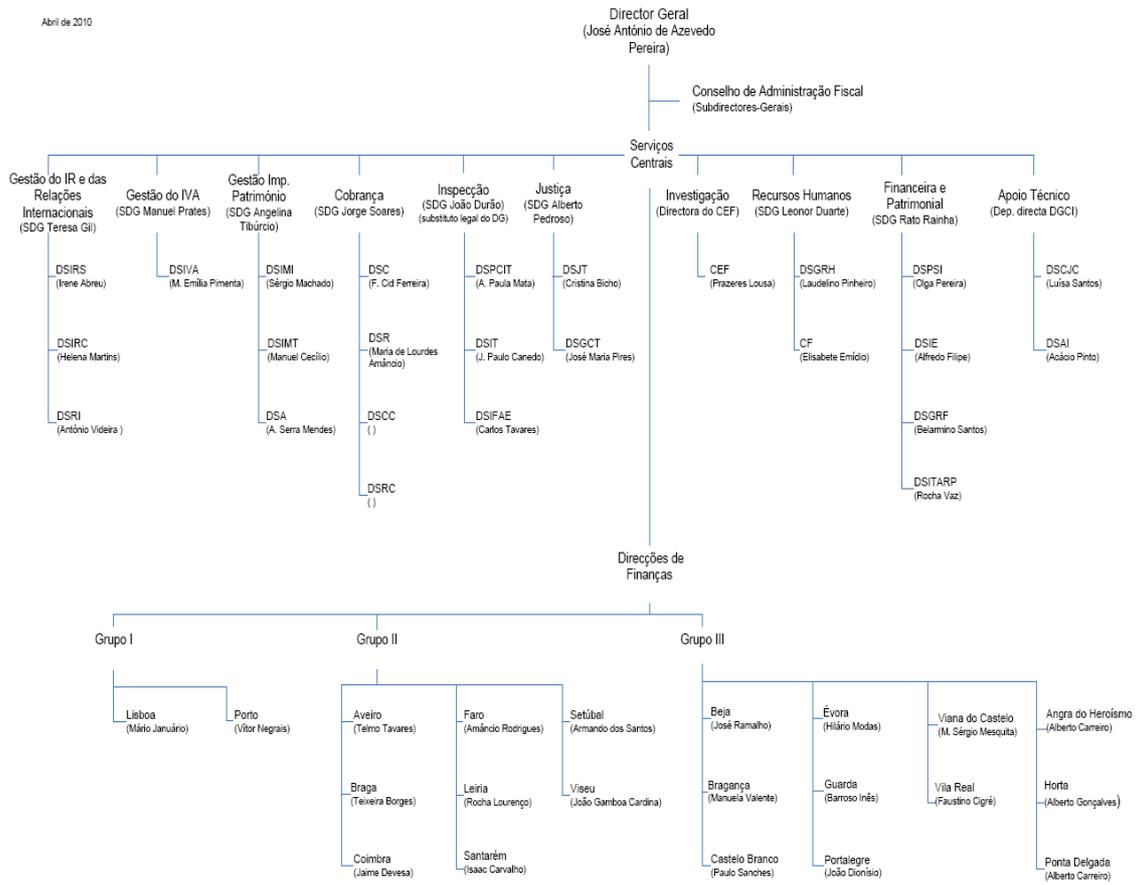
A DGCI é dirigida por um director-geral, coadjuvado por oito subdirectores-gerais.

Decreto-Lei nº 81/2007, de 29 de Março - Aprova a orgânica da Direcção-Geral dos Impostos.

Decreto-Lei n.º 205/2006, de 27 de Outubro – Aprova a Lei Orgânica do Ministério das Finanças e da Administração Pública.

Anexo II – Organograma da DGCI

Abril de 2010



Anexo III – Direcção de Finanças de Coimbra

Missão

A Direcção-Geral dos Impostos tem como missão implementar e gerir uma relação inteligente entre o Estado e o Contribuinte, orientada para uma aproximação cada vez maior da Administração Fiscal ao cidadão.

Competências

Liquidar e arrecadar receitas, prevenir e combater a fraude e a evasão fiscais, informar o cidadão e exercer a acção de justiça tributária, contribuir para o aperfeiçoamento do sistema fiscal.

Enquadramento

- **Institucional:** Direcção-Geral dos Impostos;
- **Orgânico:** Direcção de Finanças de Coimbra.

Serviço

Direcção de Finanças de Coimbra

Responsável

Jaime Mariquinhas Devesa

Atribui

A que se refere o n.º 3 do art.º 37.º da Portaria 257/2005, de 16 de Março.

Assegurar a tramitação dos processos de natureza administrativa.

Morada

Av. Fernão de Magalhães, n.º 424, 3000-173 Coimbra

Telefone

239 860 700/40

Anexo V – Declaração de Rendimentos – IRS – Modelo 3 – Anexo C

MODELO ENVIADOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2010

 MINISTÉRIO DAS FINANÇAS DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRS MODELO 3 Anexo C	1 RENDIMENTOS DA CATEGORIA B REGIME CONTABILIDADE ORGANIZADA	2 ANO DOS RENDIMENTOS
Profissionais, Comerciais e Industriais 01 <input type="checkbox"/> Agrícolas, Silvícolas e Pecuários 02 <input type="checkbox"/>	03 <input style="width: 20px;" type="text"/> <input style="width: 20px;" type="text"/> <input style="width: 20px;" type="text"/>	

3 IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Sujeito passivo A NF 04 Sujeito passivo B NF 05

A IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO

NÚMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE Este anexo respeita à actividade de herança indivisa? SIM 1 NÃO 2

06

Se assinalou SIM, indique o NIPC e não preencha o campo 06 NIPC 07

CÓDIGO DA TABELA DE ACTIVIDADES (ART. 181.º DO CIRIS) CÓDIGO CAE (RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS) 08 09 CÓDIGO CAE (RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS) 10

B POSSUI ESTABELECIMENTO ESTÁVEL? SIM 1 NÃO 2

4 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (Obtido em Território Português)

Resultado líquido do exercício	401	-	-	?
Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art. 21.º do CIRC)	402	-	-	?
Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24.º do CIRC)	403	-	-	?
SOMA (401 + 402 - 403)	404	-	-	?
Prémios de seguros e contribuições (art. 23.º, n.º 4, do CIRC)	405	-	-	?
Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art. 33.º, n.º 1, do CIRC)	406	-	-	?
Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 34.º, 35.º, 36.º, 37.º e 38.º do CIRC)	407	-	-	?
Realizações de utilidade social não dedutíveis (art. 40.º do CIRC)	408	-	-	?
Doações não previstas ou além dos limites legais (Mecenato Científico e art.º 62.º do EBF)	409	-	-	?
IRS (art. 42.º, n.º 1 alínea a), do CIRC)	410	-	-	?
Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 42.º, n.º 1, alínea d), do CIRC)	411	-	-	?
Indemnizações por eventos seguráveis (art. 42.º, n.º 1, alínea e), do CIRC)	412	-	-	?
Despesas não documentadas (art. 42.º, n.º 1, alínea g), do CIRC)	413	-	-	?
Menos-valias contabilísticas	414	-	-	?
Mais-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art. 43.º e 44.º do CIRC)	415	-	-	?
Mais-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art. 45.º do CIRC)	416	-	-	?
Mais-valias fiscais - regime transitório (art. 7.º n.º 7, alínea b) da Lei 30-G/2005, de 29 de Dezembro)	417	-	-	?
Acréscimos por não reinvestimento majorados em 15% (art. 45.º n.º 6 do CIRC)	418	-	-	?
Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 42.º, n.º 1, alínea h), do CIRC)	419	-	-	?
Correcção por excesso dos limites de encargos dedutíveis (art. 33.º, do CIRIS)	420	-	-	?
Ajuda de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art. 42.º, n.º 1, alínea f) do CIRC)	421	-	-	?
Importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a não residentes (art. 73.º, n.º 6 do CIRIS)	422	-	-	?
Diferença positiva entre valor para efeitos do IMT e o da venda - (art. 58.º A, n.º 1 do CIRC)	423	-	-	?
Documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido (art. 42.º, n.º 1, alínea b) do CIRC)	424	-	-	?
SOMA (404 + 405 + ... + 438 + 421)	422	-	-	?
Redução de provisões tributadas	423	-	-	?
Mais-valias contabilísticas	424	-	-	?
Menos-valias fiscais (art. 43.º do CIRC)	425	-	-	?
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso de estímulos para impostos	426	-	-	?
Actualização de encargos de explorações e fidejussões plurianuais (art. 34.º do CIRIS)	427	-	-	?
Benefícios fiscais (art.º 22.º, n.º 14, al. b) e art.º 67.º do EBF; rendimento divida pública (art. 2.º, do DL n.º 143-A/89 e art. 4.º, do DL n.º 215/89)	428	-	-	?
40% das realizações de utilidade social (art. 40.º, n.º 9 do CIRC)	429	-	-	?
Rendimentos auferidos por titulares deficientes - parte isenta	430	-	-	?
Rendimentos de propriedade intelectual - parte isenta (art.º 50.º do EBF)	431	-	-	?
Rendimentos obtidos fora do território português líquidos do imposto pago (ver instruções)	432	-	-	?
Benefícios para a criação de emprego (Majoração - art. 19.º do EBF)	442	-	-	?
SOMA (423 + 424... + 442 + 433)	434	-	-	?
PREJUÍZO APURADO (422 - 434)	436	-	-	?
LUCRO APURADO (422 - 434)	438	-	-	?

4A INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

Se preencheu o campo 431 Indique o valor total dos rendimentos da propriedade intelectual abrangidos pelo art. 58.º do EBF (Parte isenta e parte não isenta)

443

Os casos mencionados são processados automaticamente, considerando a priorização das actividades legítimas, condizente a actividade fiscal e sectorial e a sua correcta identificação no âmbito do NIF tributável.

5 DISCRIMINAÇÃO POR REGIME DE TRIBUTAÇÃO					
			PREJUÍZO FISCAL		LUCRO FISCAL
ACTIVIDADES PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS	601	-	-	-	603
ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS	602	-	-	-	604
ACTIVIDADES FINANCEIRAS (CÓDIGOS CAE 64, 65 OU 66)	605	-	-	-	608

6 DISCRIMINAÇÃO DOS ENCARGOS - Art. 33.º, n.º 1, alíneas a) a c) do CIRS (SÓ PARA O ANO DE 2001)							
		TOTAL DAS DESPESAS		CORREÇÕES		CUSTO FISCAL	
Encargos suportados com viaturas	801	-	-	808	-	-	811
Despesas de representação	802	-	-	807	-	-	812
Despesas de valorização profissional	808	-	-	808	-	-	813
Deslocações, viagens e estadas	804	-	-	809	-	-	814
Soma	805	-	-	810	-	-	816
TOTAL DOS PROVEITOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO E NÃO ISENTOS X 25% =							818

7 LUCROS REINVESTIDOS POR RESIDENTES NA REGIÃO AUTÓNOMA DA MADEIRA	
LUCROS REINVESTIDOS NOS TERMOS DO DECRETO LEGISLATIVO REGIONAL DA MADEIRA N.º 5/2000/M, DE 28 DE FEVEREIRO	701

8 DEDUÇÕES À COLECTA				
Rendimentos sujeitos a retenção	Retenções na Fonte	Pagamentos por Conta	Credito de Imposto (2001)	Credito fiscal ao Investimento (DRReg. n.º 6/2007/M)
801	802	803	804	805

IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE EFECTUARAM AS RETENÇÕES E RESPECTIVOS VALORES					
VALOR			VALOR		
NF 806			NF 812		
NF 807			NF 813		
NF 808			NF 814		
NF 809			NF 815		
NF 810			NF 816		
NF 811			NF 817		

9 PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE				
VERIFICANDO-SE A SITUAÇÃO PREVISTA NO ART. 37.º DO CIRS, IDENTIFIQUE O AUTOR DA SUCESSÃO: NÚMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE 801	ANO		RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS	RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS
	802	808		
	803	809		
	804	810		
	805	811		
	806	812		
	807	813		
	814	815		

10 TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS		
Despesas não documentadas - art. 73.º, n.º 1, do CIRS	1001	
Despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motocicletas - art. 73.º, n.º 2, alínea a) do CIRS	1002	
Encargos com automóveis ligeiros de passageiros ou mistos, com emissões de CO2 inferiores aos limites - art. 73.º, n.º 2, alínea b) do CIRS	1003	
Importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a não residentes - art. 73.º n.º 6, do CIRS	1004	
Ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador - art. 73.º n.º 7 do CIRS	1005	
Soma (1001 + ... + 1005)		

11 OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA DOS AGENTES DESPORTIVOS (ANOS 2006 E ANTERIORES)	
RENDIMENTOS ILÍQUIDOS PROVENIENTES DA ACTIVIDADE DESPORTIVA	1101

12 TOTAL DAS VENDAS / PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS							
		Do Ano N		Do Ano N-1		Do Ano N-2	
Vendas	1201	-	-	1203	-	-	1205
Prestações de serviços e outros rendimentos	1202	-	-	1204	-	-	1206

13 MAIS VALIAS - REINVESTIMENTOS DOS VALORES DE REALIZAÇÃO							
Tipo de investimento	1	2		3		4	
	Ano da Mais-Valia	Valor de Realização		Saldo entre as mais e menos valias		Reinvestimento	
						Ano	Valor
Imobilizado corpóreo	N	1301	- - - - -	1302	- - - - -	N	1303 - - - - -
	N-1					N-1	1304 - - - - -
	N-2					N	1305 - - - - -
						N	1306 - - - - -
Partes de capital	N	1307	- - - - -	1308	- - - - -	N	1309 - - - - -
	N-1					N-1	1310 - - - - -
	N-2					N	1311 - - - - -
						N	1312 - - - - -

14 ALIENAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS							
Houve alienação de imóveis ? <input type="checkbox"/> Sim 1 <input type="checkbox"/> Não 2 <input type="checkbox"/> Se assinalou campo 1 identifique os imóveis:							
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS ALIENADOS E RESPECTIVOS VALORES							
Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fracção / Secção	Valor de Venda	Valor Definitivo	Art. 2.139.º CIRC	
1401				- - - - -	- - - - -	SIM	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/>
1402				- - - - -	- - - - -	SIM	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/>
1403				- - - - -	- - - - -	SIM	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/>
1404				- - - - -	- - - - -	SIM	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/>

15 RENDIMENTOS IMPUTÁVEIS A ACTIVIDADE GERADORA DE RENDIMENTOS DA CATEGORIA B - Art.º 3.º, n.º 2, alíneas a) e b)							
Dos rendimentos indicados no campo 1202 indique:							
Rendimentos Prediais	1601	- - - - -	Rendimentos de Capitais	1602	- - - - -		

16 CESSAÇÃO DA ACTIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ACTIVIDADE							
Cessou a actividade ? <input type="checkbox"/> SIM 1 <input type="checkbox"/> NÃO 2 <input type="checkbox"/> Em caso afirmativo, indique a data: 3							
Ano Mês Dia							
No ano a que respeita a declaração não exerceu actividade nem obteve rendimentos da Categoria B 4 <input type="checkbox"/>							

17 IDENTIFICAÇÃO DO TÉCNICO OFICIAL DE CONTAS							
NÚMERO FISCAL DE CONTRIBUINTE							
1701							

Anexo VI – Declaração de Rendimentos – IRC – Modelo 22

 finanças <small>DIRECÇÃO GERAL DOS IMPÓSTOS</small>	01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO 1 De ____ / ____ / ____ a ____ / ____ / ____ 2 EXERCÍCIO ____ ____ ____	 IRC MODELO 22
	02 ÁREA DA SEDE, DIRECÇÃO EFECTIVA OU ESTAB. ESTÁVEL SERVIÇO DE FINANÇAS 1 CÓDIGO ____ ____ ____	
03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO		
1 DESIGNAÇÃO _____ _____		2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF) 2 ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____
TIPO DE SUJEITO PASSIVO		
Residente que exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola 1 <input type="checkbox"/>	Residente que não exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola 2 <input type="checkbox"/>	Não residente com estabelecimento estável 3 <input type="checkbox"/>
Não residente sem estabelecimento estável 4 <input type="checkbox"/>		
REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS		
Geral 1 <input type="checkbox"/>	Isenção definitiva 3 <input type="checkbox"/>	Isenção temporária 4 <input type="checkbox"/>
Redução de taxa 5 <input type="checkbox"/>	Simplificado 6 <input type="checkbox"/>	Transparência fiscal 7 <input type="checkbox"/>
Grupos de sociedades NIF da sociedade dominante Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 80.º n.º 1 ? <small>(Art.º 73.º do Lei.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro)</small> Ocorreu alguma das situações referidas no art.º 80.º n.º 7 ?		
8 <input type="checkbox"/>	9 ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____	Sim 10 <input type="checkbox"/> Sim 11 <input type="checkbox"/>
04 CARACTERÍSTICAS DA DECLARAÇÃO		
TIPO DE DECLARAÇÃO		
1 <input type="checkbox"/> 1.ª Declaração do exercício	2 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 114.º n.ºs 1 e 2)	3 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art. 58.º-A, n.º 4)
4 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art. 112.º, n.ºs 8 e 9)	5 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art. 58.º-A, n.º 4) fora do prazo legal	6 <input type="checkbox"/> Declaração de substituição (art.º 114.º n.º 3) Data: Ano ____ Mês ____ Dia ____
DECLARAÇÕES ESPECIAIS		3 ANEXOS
Declaração do Grupo 1 <input type="checkbox"/>	Declaração do período de liquidação 2 <input type="checkbox"/>	Declaração do período de cessação 3 <input type="checkbox"/>
Declaração com período especial de tributação Antes da alteração Após a alteração 4 <input type="checkbox"/> 5 <input type="checkbox"/>		
Data da cessação 6 Ano ____ Mês ____ Dia ____	Declaração do exercício do início de tributação 7 <input type="checkbox"/>	Data da transmissão (entidades não residentes sem estabelecimento estável) 8 Ano ____ Mês ____ Dia ____
1 <input type="checkbox"/> Anexo A (Derrama)		2 <input type="checkbox"/> Anexo B (Regime simplificado)
3 <input type="checkbox"/> Anexo C (Regiões Autónomas)		
05 IDENTIFICAÇÃO DO REPRESENTANTE LEGAL E DO T. O. C.		
NIF do representante legal 1 ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____		Data de recepção 3 Ano ____ Mês ____ Dia ____
NIF do técnico oficial de contas 2 ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____ ____		

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL		
	RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	201	* * *
	Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art.º 21.º)	202	* * *
	Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art.º 24.º)	203	* * *
	SOMA (campos 201 + 202 - 203)	204	* * *
A ACRESCER	Matéria colectável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	205	* * *
	Prémios de seguros e contribuições (art.º 23.º, n.º 4)	206	* * *
	Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art.º 33.º, n.º 1)	207	* * *
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 34.º, 37.º e 38.º)	208	* * *
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 40.º)	209	* * *
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.º 62.º do EBF)	210	* * *
	IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros [art.º 42.º, n.º 1, alínea a)]	211	* * *
	Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções [art.º 42.º, n.º 1, alínea d)]	212	* * *
	Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 42.º, n.º 1, alínea e)]	213	* * *
	Encargos não devidamente documentados [art.º 42.º, n.º 1, alínea g)]	217	* * *
	Despesas não documentadas (art.º 23.º)	214	* * *
	Menos-valias contabilísticas	215	* * *
	Correcções nos casos de crédito de imposto (art.º 62.º, n.º 1)	217	* * *
	40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo	218	* * *
	Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor [art.º 42.º, n.º 1, alínea h)]	220	* * *
	Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 7)	222	* * *
	Despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 42.º, n.º 1, alínea f)]	223	* * *
	Correcções relativas a exercícios anteriores	224	* * *
	Correcções relativas a preços de transferência (art.º 58.º, n.º 8)	251	* * *
	Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 59.º, n.º 1)	252	* * *
	Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 60.º)	253	* * *
	Subcapitalização (art.º 61.º, n.º 1)	254	* * *
	Juros de suprimentos [art.º 42.º, n.º 1, alínea j)]	255	* * *
	Despesas com combustíveis [art.º 42.º, n.º 1, alínea i)]	256	* * *
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 58.º-A, n.º 3, alínea a)]	257	* * *
	Importâncias constantes de documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido [art.º 42.º, n.º 1, alínea b)]	258	* * *
	Custos ou perdas suportados com transmissão onerosa de partes de capital (art.º 23º, n.º 5, 6 e 7)	259	* * *
	Ajustamentos de valores de activos não dedutíveis ou para além dos limites legais (arts.º 34º, 35º e 36º)	270	* * *
	Impostos diferidos	271	* * *
	Mais-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 43.º)	216	* * *
	Mais-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 45.º)	274	* * *
	Acréscimos por não reinvestimento (art.º 45.º, n.º 6.º)	275	* * *
Mais-valias fiscais - regime transitório (art.º 7, n.º 7, alínea b) da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro e art.º 32, n.º 8 da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro)	276	* * *	
	225	* * *	
SOMA (campos 204 a 225)	226	* * *	
A DEDUZIR	Prejuízo fiscal imputado por ACE ou AEIE (art.º 6.º)	227	* * *
	Redução de provisões tributadas	228	* * *
	Mais-valias contabilísticas	229	* * *
	Menos-valias fiscais (art.º 43.º)	230	* * *
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	231	* * *
	Rendimentos nos termos do artigo 46.º	232	* * *
	Actualização de encargos de explorações sílvcolas (art.º 18.º, n.º 6)	233	* * *
	Benefícios fiscais	234	* * *
	Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.º 18.º, n.º 7)	235	* * *
	40% das realizações de utilidade social (art.º 40.º, n.º 5)	236	* * *
	Reversões de ajustamentos de valores de activos tributados	272	* * *
	Impostos diferidos	273	* * *
		237	* * *
	SOMA (campos 227 a 237)	238	* * *
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 238 > 226) (A transportar para os Campos 301, 312 e/ou 323 do Quadro 08)	239	* * *
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 226 > 238) (A transportar para os Campos 302, 313 e/ou 324 do Quadro 08)	240	* * *

08		REGIMES DE TAXA							
08.1	REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA	ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO						
	Estabelecimentos de ensino particular (art.º 56.º do EBF)	242	20%						
	Juros de depósitos e outros rendimentos de capitais (CVR) (art.º 52.º do EBF)	243	20%						
	Benefícios relativos à interioridade (art.º 43.º do EBF)	245	10% / 15%						
	Estatuto Fiscal Cooperativo (art.º 7.º, n.º 3 da Lei n.º 85/98, de 16 de Dezembro)	248	20%						
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º do EBF)	260	3 %						
	Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 36.º do EBF)	265	3 %						
	Indústria de bordados, tapeçarias e indústria de vimes (Dec. Leg. Regional n.º 30 - A/2003 / M, de 31 de Dezembro)	261	17,5%						
		247							
08.2	REGIME GERAL	ASSINALAR COM X	TAXAS DE TRIBUTAÇÃO						
	Região Autónoma dos Açores (Dec. Leg. Regional n.º 2 / 99 / A, de 20 de Janeiro)	246	8,75% / 17,5%						
	Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2 / 2001 / M, de 20 de Fevereiro)	249	10% / 20%						
	Rendimentos prediais de entidades não residentes sem estabelecimento estável (art.º 80.º, n.º 2, alínea f)	262	15%						
	Mais-valias/incrementos patrimoniais obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável	263	25%						
	Outros rendimentos obtidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável	264							
09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL									
	(transporte do Q. 07)	cód.	Regime geral	cód.	Com redução de taxa	cód.	Com Isenção	cód.	Regime simplificado
1.	PREJUÍZO FISCAL	301	.	312	.	323	.		
2.	LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	313	.	324	.	400	.
Regime Especial dos Grupos de Sociedades									
Soma algébrica dos Resultados Fiscais		Lucros distribuídos (art. 44.º, n.º 2)				Valor Líquido			
380		381				382			
Prejuízos Individuais deduzidos, verificados em exercícios anteriores ao início da aplicação do regime		396				NIF			
PREJUÍZOS FISCAIS DEDUTÍVEIS (artigo 47.º)	EXERCÍCIO N-7			395	.				
	EXERCÍCIO N-6	303	.	314	.	325	.	401	.
	EXERCÍCIO N-5	304	.	315	.	326	.	402	.
	EXERCÍCIO N-4	305	.	316	.	327	.	403	.
	EXERCÍCIO N-3	306	.	317	.	328	.	404	.
	EXERCÍCIO N-2	307	.	318	.	329	.	405	.
	EXERCÍCIO N-1	308	.	319	.	330	.	406	.
	Prejuízos fiscais com transmissão autorizada (art.º 69.º, n.º 1)	383	.	386	.	389	.	392	.
	Prejuízos fiscais com transmissão autorizada (art.º 16.º, n.º 1, alínea c)	384	.	387	.	390	.	393	.
	Prejuízos fiscais não dedutíveis (art.º 47.º, n.º 8)	385	.	388	.	391	.	394	.
3. DEDUÇÕES:	309	.	320	.	331	.	407	.	
Prejuízos fiscais deduzidos		
Benefícios fiscais	310	.	321	.	332	.	408	.	
4. MATÉRIA COLECTÁVEL: (2 - 3)	311	.	322	.	333	.	409	.	
Existindo prejuízos fiscais com transmissão autorizada, indique:									
Valor utilizado no exercício		397				NIF			
MATÉRIA COLECTÁVEL NÃO ISENTA (311 + 322 ou 409)									
346									

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 80.º, n.º 1) - (311 x 12,5%)	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (311 x 25%)	347-B	.	.
Imposto e outras taxas (322 ou 409 x taxa <input type="text" value="348"/> %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)			351
Dupla tributação internacional (art.º 85.º)	353	.	.
Benefícios fiscais	355	.	.
Pagamento especial por conta (art.º 87.º)	356	.	.
TOTAL DAS DEDUÇÕES (353 + 355 + 356)			357
IRC LIQUIDADO (351 - 357) ≥ 0			358
Resultado da liquidação (art.º 86.º)			371
Retenções na fonte	359	.	.
Pagamentos por conta (art.º 97.º)	360	.	.
IRC A PAGAR (359 + 371 - 359 - 360) > 0			361
IRC A RECUPERAR (358 + 371 - 359 - 360) < 0			362
IRC de exercícios anteriores	363	.	.
Reposição de benefícios fiscais	372	.	.
Derrama	364	.	.
Tributações autónomas	365	.	.
Juros compensatórios	366	.	.
Juros de mora	369	.	.
TOTAL A PAGAR [361 ou (-362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 369 + 372] > 0			367
TOTAL A RECUPERAR [(-362) + 363 + 364 + 365 + 366 + 369] < 0			368
JUROS COMPENSATÓRIOS			
Discriminação do valor indicado no campo 366 do Quadro 10:			
Juros compensatórios declarados por alíquo na entrega da declaração	<input type="text" value="366-A"/>	Juros compensatórios declarados por outros motivos	<input type="text" value="366-B"/>
11		OUTRAS INFORMAÇÕES	
Total de proventos do exercício	<input type="text" value="410"/>	Despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 81.º, n.º 9)	<input type="text" value="415"/>
Volume de negócios do exercício	<input type="text" value="411"/>	Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial (art.º 81.º, n.º 11)	<input type="text" value="417"/>
Encargos com viaturas (art.º 81.º, n.º 3, al. b))	<input type="text" value="420"/>	Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente (art.º 81.º, n.º 13)	<input type="text" value="422"/>
Encargos com viaturas (art.º 81.º, n.º 3, al. a))	<input type="text" value="421"/>	Empresas de fabricação ou distribuição de produtos petrolíferos refinados	<input type="text" value="419"/>
Encargos com viaturas (art.º 81.º, n.º 4)	<input type="text" value="413"/>	Diferença positiva entre o valor considerado para efeitos de liquidação do IMT e o valor constante do contrato, nos casos em que houve recurso ao procedimento previsto no art.º 125.º	<input type="text" value="416"/>
Despesas de representação (art.º 81.º, n.º 3)	<input type="text" value="414"/>	Data em que ocorreu a transmissão das partes sociais (art. 46.º, n.º 9 e art. 81.º, n.º 11)	<input type="text" value="418"/>
12		RETENÇÕES NA FONTE	
N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)	<input type="text" value="1"/>	RETENÇÃO NA FONTE	<input type="text" value="2"/>

Anexo VII – Retenções não liberatórias – Modelo 10



MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
DIREÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

DECLARAÇÃO
(Art. 119.º, n.º 1, al. c) e d) e n.º 1) do Código do IRS)
(Art. 126.º do Código do IRC)

RENDIMENTOS E RETENÇÕES RESIDENTES

1 **Serviço de Finanças da Área do Domicílio**

Código do Serviço de Finanças 01

2 **Número de Identificação Fiscal** 02

3 **ANO** 03

RESERVADO A LEITURA ÓPTICA



IRS - IRC
MODELO 10

4 **IMPORTÂNCIAS RETIDAS**

TIPO DE RENDIMENTOS / RETENÇÕES NA FONTE	CÓDIGO	VALOR
A - TRABALHO DEPENDENTE	01	- - - - -
B - RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS	02	- - - - -
E - OUTROS RENDIMENTOS DE CAPITALIS	03	- - - - -
EE - SALDOS CREDORES C/C (Art.º 12.º-A, n.º 3, alínea a) do Decreto-Lei 42/91, de 22 de Janeiro)	04	- - - - -
F - PREDIAIS	05	- - - - -
G - INCREMENTOS PATRIMONIAIS	06	- - - - -
H - PENSÕES	07	- - - - -
RETENÇÕES DE IRC (Art.º 94.º do CIRCI)	08	- - - - -
SOMA (01 a 08)	09	- - - - -
RETENÇÕES A TAXAS LIBERATÓRIAS	10	- - - - -
COMPENSAÇÕES DE IRS / IRC	11	- - - - -
TOTAL (09 + 10 - 11)	12	- - - - -

5 **RELAÇÃO DOS TITULARES DOS RENDIMENTOS**

01 NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO	02 RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES		03 RENDIMENTOS DO ANO	04 TIPO DE RENDIMENTOS	05 LOCAL DE OBTENÇÃO DO RENDIMENTO	06 IMPORTÂNCIAS RETIDAS	07 CONTRIBUIÇÕES OBRIGATORIAS	08 QUOTIZAÇÕES SINDICAIS
	VALORES	N.º DE ANOS						
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -
SOMA	- - - - -		- - - - -			- - - - -	- - - - -	- - - - -

6 **TIPO DE DECLARAÇÃO**

1.ª Declaração do ano 01 Declaração de substituição 02

Declaração apresentada nos termos da al. d), n.º 1, art.º 119º do CIRSI 03 Ano Mês Dia

Data do facto que determinou a obrigação de declarar ou alterar rendimentos já declarados 04

8 **RESERVADO AOS SERVIÇOS**

DATA DA RECEPÇÃO

Ano Mês Dia

01

AUTENTICAÇÃO DA RECEPÇÃO

TRATAMENTO INFORMÁTICO

LOTE NÚMERO

02 03

7 **IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO OU REPRESENTANTE LEGAL E DO T.O.C.**

NIF DO TÉCNICO OFICIAL DE CONTAS 01

NIF DO SUJEITO PASSIVO OU REPRESENTANTE LEGAL 02

DATA ASSINATURA

"Documento emitido por computador"

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2010

Os dados de identificação do proponente, apresentados, não são obrigatórios. A apresentação de dados relativos a rendimentos e retenções não altera o presente modelo. O presente modelo é reservado ao uso exclusivo do IRS - IRC.