



Andreia Isabel Prazeres Matos

# **A prevenção das infrações fiscais**

## **Uma medida de excelência no combate ao incumprimento fiscal**

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Direito  
da Universidade de Coimbra para condução ao grau de Mestre  
em Administração Público-Privada

Coimbra, 2018



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



FDUC FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Andreia Isabel Prazeres Matos

# **A Prevenção das Infrações Fiscais**

Uma medida de excelência no combate ao  
incumprimento fiscal

# **The Prevention of Fiscal Infractions**

A measure of excellency in the combat of fiscal  
infractions

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Direito da  
Universidade de Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em  
Administração Público-Privada

**Orientador:** Professor Doutor Daniel Taborda

Coimbra, 2018

## **Agradecimentos**

Este trabalho é consequência de um grande esforço pessoal, mas também do contributo de várias pessoas, às quais fico eternamente agradecida.

Antes de mais, agradecer ao meu orientador, Dr. Daniel Taborda, pela sua disponibilidade e contributos essenciais, ao longo da elaboração deste relatório.

Ao Dr. Jaime Devesa, Diretor de Finanças de Coimbra, por me ter dado a possibilidade de realizar o estágio na Direção de Finanças de Coimbra e de assistir a todas as ações de formação que nela houveram, durante o meu percurso. Por todo o conhecimento que me transmitiu e pela hipótese em recolher os dados que se apresentam neste relatório.

Ao Dr. Paulo Pastilha, coordenador do SPGAI da Direção de Finanças de Coimbra, que disponibilizou o seu tempo para me ajudar na recolha dos dados.

A toda a equipa 13 da área de inspeção tributária, que tão bem me acolheram e ajudaram a superar as minhas dificuldades, e a toda a Direção de Finanças de Coimbra.

A todos os meus amigos, que me apoiaram e ajudaram neste percurso.

À minha família, mas em especial aos meus avós que sempre foram os meus segundos pais e me deram todo o seu apoio e carinho.

À minha afilhada, pelo seu amor.

Por fim, não posso deixar de agradecer particularmente à minha mãe, que com muito esforço e dedicação me possibilitou este percurso. Por acreditar em mim, pelo seu apoio e amor incondicional, a ela lhe dedico a elaboração deste relatório.

**A todos o meu muito obrigado!**

## Resumo

O objetivo da Administração fiscal não é penalizar os contribuintes pelas infrações cometidas, mas é certo que estas penalizações têm de existir para atenuarem os incumprimentos. A questão que aqui se coloca é a seguinte: “Que outras formas existem para diminuir o incumprimento fiscal?”.

Para responder a esta pergunta, o presente relatório de estágio trata essencialmente do tema da prevenção das infrações fiscais com base no cumprimento voluntário das obrigações dos contribuintes. A competência da prevenção destas infrações é da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), nomeadamente das Direções de Finanças através da inspeção tributária, pelo que se irá fazer uma apresentação destas entidades e do procedimento de inspeção.

A finalidade neste trabalho é identificar que medidas poderão aumentar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais dos contribuintes, sem a necessidade de inspeção, de forma a tornar a prevenção como medida de excelência no combate às infrações fiscais.

Para além de ser feita uma revisão da literatura, será realizada uma análise dos dados das ações de prevenção feitas pela AT.

**Palavras-chave:** infrações fiscais; ações de prevenção; incumprimento; AT.

## **Abstract**

The objective of fiscal administration is not to penalize the taxpayers by the infractions they commit, but it's certain that penalties must exist and be enforced to mitigate transgressions. The question to ask is “What other ways exist to reduce fiscal transgressions?”.

To answer this question, the current internship report deals essentially about preventing fiscal infractions based on the voluntary compliance with the taxpayer's obligations. The prevention of these infractions falls to the competence of the Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), specifically on Finance Directorate through tributary inspection, therefore a presentation of these entities, and their corresponding inspection procedures, will be made.

The purpose of this work is to identify what measures can increase the voluntary compliance with the fiscal obligations of the taxpayer, without the need for inspection, in a way to turn prevention as a standard of excellency in the combat of fiscal infractions.

Besides making a revision of the papers on the subject, an analysis will be made on the interventions data carried on by the AT.

**Keywords:** fiscal infractions; prevention actions; transgressions; AT.

## **Siglas e Abreviaturas**

ACT – Autoridade para as Condições do Trabalho  
AMA – Agência para a Modernização Administrativa  
APP – Aplicação móvel  
Art. – Artigo  
ASAE – Autoridade de Segurança Alimentar e Económica  
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira  
CAE – Código de Atividade Económica  
CAT – Centro de Atendimento Telefónico  
CC – Código Civil  
Cf. - Conforme  
CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas  
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares  
CIS – Código do Imposto do Selo  
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado  
CPA – Código do Procedimento Administrativo  
CPPT – Código de Procedimento e de Processo Tributário  
CRP – Constituição da República Portuguesa  
DF – Direção de Finanças  
DIT – Divisão de Inspeção Tributária  
DJT – Divisão de Justiça Tributária  
DPC – Divisão de Planeamento e Coordenação  
DSIFAE - Direção de Serviços de Investigação da Fraude e de Ações Especiais  
DSPCIT – Direção de Serviços de Planeamento e Coordenação da Inspeção Tributária  
DTC – Divisão de Tributação e Cobrança  
E.g. – Por exemplo  
EAIIT – Equipa de Análise Interna da Inspeção Tributária  
GNR – Guarda Nacional Republicana  
I.e. – Isto é  
IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis  
IMT – Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas  
IRS – Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares  
IS – Imposto de Selo  
IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado  
LGT – Lei Geral Tributária  
N.º - Número  
NIF – Número de Identificação Fiscal  
OE – Orçamento de Estado  
OI – Ordem de inspeção ou ordem de serviço  
PNAITA – Plano Nacional de Atividade da Inspeção Tributária e Aduaneira  
PSP – Polícia de Segurança Pública  
RCPITA – Regime Complementar de Procedimento da Inspeção Tributária e Aduaneira  
RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias  
RITI – Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias  
SAA – Secção de Apoio Administrativo  
SATAC – Serviço de Apoio Técnico e Ação Criminal  
SCO – Sistema de Gestão das Contraordenações  
SEF – Serviço de Estrangeiros e Fronteiras  
SIIT - Sistema de Informação Integrado da Inspeção Tributária  
SINQUER – Sistema de Inquéritos Criminais Fiscais  
SPC AT/S – Serviço de Planeamento e Coordenação de Apoio Técnico/ Sistemas  
SPGAI – Serviço de Planeamento e Gestão de Apoio à Inspeção Tributária  
STA – Supremo Tribunal Administrativo  
TCA – Tribunal Central Administrativo  
UGC – Unidade dos Grandes Contribuintes

## Índice

<b>Introdução .....</b>	<b>9</b>
<b>Capítulo I - Apresentação da Entidade de Acolhimento.....</b>	<b>12</b>
<b>1. A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) .....</b>	<b>12</b>
<b>2. A Direção de Finanças de Coimbra .....</b>	<b>14</b>
<b>2.1. Estrutura orgânica da Direção de Finanças de Coimbra.....</b>	<b>14</b>
<b>3. Procedimento de Inspeção Tributária .....</b>	<b>17</b>
<b>3.1. Princípios do procedimento de inspeção tributária .....</b>	<b>18</b>
<b>3.2. Classificação do procedimento de inspeção tributária .....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.1. Quanto aos fins.....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.2. Quanto ao lugar do procedimento de inspeção .....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.3. Quanto ao âmbito e extensão do procedimento de inspeção.....</b>	<b>20</b>
<b>3.3. Planeamento e seleção .....</b>	<b>21</b>
<b>3.4. Desenvolvimento do procedimento de inspeção .....</b>	<b>22</b>
<b>3.5. Procedimentos de avaliação .....</b>	<b>23</b>
<b>Capítulo II - A prevenção das infrações fiscais.....</b>	<b>26</b>
<b>1. Contextualização.....</b>	<b>26</b>
<b>1.1. A Simplificação das obrigações dos contribuintes .....</b>	<b>28</b>
<b>1.2. Administração aberta .....</b>	<b>31</b>
<b>1.3. Princípio da colaboração entre a Autoridade Tributária e os contribuintes ....</b>	<b>34</b>
<b>Capítulo III - As ações de prevenção e as infrações fiscais .....</b>	<b>37</b>
<b>1. Descrição da metodologia .....</b>	<b>37</b>
<b>2. Apresentação e análise dos resultados .....</b>	<b>42</b>
<b>2.1. Fase I: Ações realizadas pela AT .....</b>	<b>42</b>
<b>2.2. Fase II: Ações de Prevenção.....</b>	<b>44</b>
<b>2.3. Fase III: Infrações fiscais detetadas .....</b>	<b>44</b>
<b>2.4. Comparação das variáveis “infrações fiscais” e “ações de prevenção” .....</b>	<b>46</b>
<b>2.5. Fase IV: Ações de prevenção que deram origem a OI’s.....</b>	<b>47</b>
<b>Capítulo IV - Estágio curricular na Direção de Finanças de Coimbra .....</b>	<b>49</b>
<b>Conclusão.....</b>	<b>53</b>
<b>Referências Bibliográficas.....</b>	<b>55</b>

<b>Anexos .....</b>	<b>58</b>
---------------------	-----------

### **Índice de imagens**

<b>Figura 1, Elaboração própria baseada no organograma de 2015 da DF de Coimbra</b>	<b>16</b>
<b>Figura 2, Elaboração própria. Procedimento das ações de prevenção .....</b>	<b>38</b>

### **Índice de tabelas**

<b>Tabela 1, Elaboração própria. Número de despachos e ordens de serviço nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017.....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 2, Elaboração própria. Atividades definidas como ações de prevenção .....</b>	<b>41</b>
<b>Tabela 3, Elaboração própria. Número de ações por DF's, DSIFAE e UGC nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017.....</b>	<b>43</b>
<b>Tabela 4, Elaboração própria. Comparação do número de despachos com as ações de prevenção entre os anos 2014 a 2017.....</b>	<b>44</b>
<b>Tabela 5, Elaboração própria. Infrações fiscais cometidas entre os anos de 2012 a 2016 .....</b>	<b>45</b>

<b>Tabela 6, Elaboração própria. Comparação das ações de prevenção realizadas com as OI's originadas por estas.....</b>	<b>48</b>
<b>Tabela 7, Elaboração própria. Carga horária das ações de formação .....</b>	<b>49</b>
<b>Tabela 8, Elaboração própria. Número de ações de prevenção realizadas em Coimbra e respetivos autos levantados entre os anos 2014 a 2017 .....</b>	<b>51</b>

## **Índice de gráficos**

<b>Gráfico 1, Elaboração própria. Evolução dos processos de contraordenações instaurados entre os anos de 2012 a 2016 .....</b>	<b>45</b>
<b>Gráfico 2, Elaboração própria. Evolução dos inquéritos criminais instaurados entre os anos de 2012 a 2016 .....</b>	<b>45</b>
<b>Gráfico 3, Elaboração própria. Evolução das infrações fiscais entre os anos de 2014 a 2016 .....</b>	<b>46</b>
<b>Gráfico 4, Elaboração própria. Evolução das ações de prevenção efetuadas pela AT entre os anos de 2014 a 2016 .....</b>	<b>47</b>

## Introdução

O presente relatório de estágio apresentado à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra surge no âmbito do Mestrado de Administração Público-Privada, mais concretamente na realização do estágio curricular na Direção de Finanças (DF) de Coimbra. Este estágio teve início a 1 de outubro de 2017 e terminou a 28 de fevereiro de 2018.

A DF de Coimbra é um serviço desconcentrado da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), e como tal prossegue a sua missão. O Estado Português para fazer face às despesas públicas utiliza maioritariamente impostos. A AT, como órgão da administração direta do Estado, tem como objetivo a cobrança dos impostos. Porém, esta não é uma tarefa fácil, pois muitos contribuintes violam as normas fiscais, de forma voluntária ou involuntária. Ao não cumprimento da lei fiscal dá-se o nome de infração fiscal. Quando tal acontece, torna-se necessário sancionar estes comportamentos, de forma a combater tais condutas.

As infrações fiscais e as respetivas sanções estão previstas no RGIT. As infrações podem ser consideradas contraordenações ou crimes, dependendo dos valores que são infringidos.

Ao longo dos cinco meses de estágio estive integrada na Equipa 13 de Inspeção Tributária, orientada para o setor da construção civil. Verifiquei que neste setor, e provavelmente em toda a inspeção, as infrações que mais se detetavam eram a “Falta ou atraso na apresentação ou exibição de documentos ou de declarações e de comunicações” e as “Omissões e inexatidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes”, previstas respetivamente nos artigos 117.º e 119.º do RGIT.

O tema deste trabalho, “A Prevenção das Infrações Fiscais”, procura encontrar medidas que possam prevenir estas e outras infrações, ou seja, diminuí-las, através do aumento do cumprimento voluntário das obrigações fiscais dos contribuintes. A AT, com a participação de outras entidades inspetivas (e.g. ASAE, ACT) tem realizado ações de prevenção com o propósito de persuadir os contribuintes a cumprirem as obrigações fiscais. Assim, outro dos objetivos aqui pretendidos é analisar a eficácia destas ações.

A prevenção das infrações é uma das competências da inspeção tributária, tendo um procedimento próprio. Iniciam-se com um despacho, e como tal, os inspetores apenas

podem comprovar ou recolher informação dos sujeitos passivos. Quando são verificadas irregularidades, o inspetor levanta um auto de notícia (cf. art.57.º do RGIT) e o sujeito passivo é penalizado. Porém, quando há a necessidade de averiguar a sua situação tributária ou fazer correções à matéria tributável ou imposto a entregar ao estado, há uma proposta de abertura de um procedimento inspetivo. Este procedimento inspetivo é chamado de ordem de serviço (ou ordem de inspeção – OI), que consiste em analisar a situação tributária do contribuinte. A OI é considerada aqui a verdadeira inspeção, porque os despachos servem na maioria das vezes para auxiliar as OI's (e.g. pedir elementos a um fornecedor do sujeito passivo, que está a ser submetido a uma inspeção).

A relevância deste tema é *per si* importante. A diminuição das infrações permite aliviar a carga fiscal dos contribuintes cumpridores e diminuir os custos do sistema fiscal, tanto do lado dos contribuintes como do lado do Estado. A prevenção deve ser o primeiro passo a desenvolver para evitar a prática de infrações.

Este trabalho encontra-se dividido em quatro capítulos.

No capítulo I irá ser apresentada a entidade de acolhimento. Em primeiro lugar, a caracterização da AT, porque este é o organismo central. Posteriormente, irei sintetizar as competências e a estrutura da DF de Coimbra, que foi o serviço que me recebeu. Por último, como fui inserida numa equipa responsável pela inspeção tributária, e é esta que tem como função realizar as ações de prevenção, desenvolverei o procedimento de inspeção.

No capítulo II definir-se-á brevemente o termo “infrações fiscais” e o seu enquadramento na legislação. Apresentarei também uma revisão de literatura com medidas que se podem apresentar como preventivas às infrações, através do aumento do cumprimento voluntário.

O capítulo III centrar-se-á nas ações de prevenção realizadas pela AT, tendo como objetivo a análise da sua eficácia, ou seja, se realmente estão a diminuir as infrações fiscais. Para tal, usarei a metodologia que me foi oferecida pela DF de Coimbra, assente em dados institucionais posteriormente trabalhados.

O último capítulo abordará a minha experiência nesta organização e as tarefas que pude desenvolver. Como não foi possível, extrair os autos levantados pela AT nas ações de prevenção, neste capítulo irei apresentar os dados dos autos levantados pela inspeção da DF de Coimbra, na realização destas ações. No decurso deste estágio, enquanto

observadora, pude tirar algumas conclusões em relação a este tema que irei explicar nesta secção.

Por fim, irei apresentar as conclusões gerais deste relatório.

# **Capítulo I**

## **Apresentação da Entidade de Acolhimento**

### **1. A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)**

A Autoridade Tributária e Aduaneira, designada por AT, integra a administração direta do Estado, no âmbito do Ministério das Finanças, dotada de autonomia administrativa. Este serviço detém a nível regional, direções de finanças e alfândegas, e a nível local, serviços de finanças, delegações e postos aduaneiros (art. 1.º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro).

A AT tem como missão administrar os impostos<sup>1</sup>, direitos aduaneiros e outros que lhe sejam atribuídos e executar o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional, em consonância com as políticas definidas pelo Governo e o Direito da União Europeia (n.º 1 do art. 2.º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro). Para uma melhor prossecução da missão pretende-se facilitar o cumprimento das obrigações fiscais, prevenir a fraude e evasão fiscais e aduaneiras, de forma a garantir justiça e equidade no esforço fiscal de cada contribuinte, através da prevenção, análise e correção (Plano estratégico 2015-2019).

À AT compete (n.º 2 do art. 2.º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro):

- Garantir a liquidação e cobrança dos impostos, dos direitos aduaneiros e outros impostos que lhe compete administrar, tal como receber e cobrar outras receitas do Estado ou de pessoas coletivas de direito público;
- Realizar a inspeção tributária e aduaneira, aplicar a legislação relativa a mercadorias em território da União Europeia e controlar a circulação de mercadorias no território nacional;
- Assegurar a justiça tributária e a representação da Fazenda Pública junto dos órgãos judiciais;
- Garantir a negociação técnica e executar os acordos e convenções internacionais, relativa a matéria tributária e aduaneira, colaborar e

---

<sup>1</sup> Os tributos compreendem os impostos, as taxas e restantes contribuições financeiras a favor de entidades públicas, enquanto, os impostos incidem na capacidade contributiva, revelada, através do rendimento ou da sua utilização e do património (artigos 3.º e 4.º da LGT).

participar com outros organismos internacionais e administrações tributárias e aduaneiras;

- Aplicar a legislação e decisões administrativas corretas e propor medidas normativas que se considerem adequadas;
- Administrar as infraestruturas, equipamentos e tecnologias necessárias à realização das suas atribuições e apoio aos contribuintes;
- Executar e promover a investigação no domínio tributário e aduaneiro;
- Informar os contribuintes e operadores económicos sobre as suas obrigações fiscais e aduaneiras e apoiá-los no respetivo cumprimento;
- Garantir o licenciamento do comércio externo de produtos singularizados em legislação especial e gerir os devidos regimes.

A AT exerce as suas funções, observando os seguintes princípios (art. 7.º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro):

- Princípio da legalidade: segundo este princípio a AT deve basear-se nas disposições legais tendo em conta as garantias dos contribuintes;
- Princípio da flexibilidade organizativa: tem como fim a adequação das unidades de trabalho aos objetivos de cada momento;
- Princípio da desburocratização: tem como objetivo a redução e simplificação da informação a fornecer pelos contribuintes, e maior comodidade destes no contacto com os serviços;
- Princípio da desconcentração administrativa: as tarefas devem ser distribuídas entre os serviços periféricos e os serviços centrais;
- Princípio da valorização dos recursos humanos: visa o aumento da motivação e a participação ativa dos trabalhadores da AT;
- Princípio da coordenação interadministrativa: a AT deve coordenar-se com outras entidades, e com outras administrações fiscais de outros Estados.

Resumidamente, o grande objetivo da AT é assegurar o cumprimento e cobrança dos impostos, de forma a gerar receita para fazer face às despesas asseguradas pelo Estado. Para uma maior eficácia, esta organização inclui vários organismos que prosseguem o mesmo objetivo, nomeadamente as direções de finanças (DF).

## **2. A Direção de Finanças de Coimbra**

A Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro determina a estrutura e competência das unidades orgânicas definidas no Decreto-Lei 118/2011, de 15 de dezembro, designadamente, as direções de finanças. A DF de Coimbra é um serviço desconcentrado da AT, previsto na alínea g) do n.º 2 do art. 35.º da Portaria acima referida.

As DF's dispõem das seguintes competências (n.º 1 do art. 36.º da Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro):

- Garantir as funções da AT, na sua área de jurisdição, e coordenar e controlar os seus respetivos serviços de finanças;
- Executar atividades que lhes sejam atribuídas pela AT, por lei ou decisão superior;
- Aplicar a lei tributária;
- Executar os procedimentos técnicos e administrativos relativos à gestão tributária;
- Informar os procedimentos que necessitem de decisão superior;
- Atender aos pedidos de esclarecimento dos contribuintes e informá-los sobre a sua situação tributária;
- Garantir a arrecadação dos tributos e o controlo do cumprimento das obrigações dos sujeitos passivos;
- Contabilizar as receitas e tesouraria do Estado;
- Assegurar as atividades da inspeção tributária;
- Assegurar as atividades da justiça tributária.

### **2.1. Estrutura orgânica da Direção de Finanças de Coimbra**

A DF de Coimbra é constituída por um Diretor e uma Diretora-Adjunta, e está subdividida nas seguintes divisões, cujas competências são (Ordem de serviço n.º 1/2017<sup>2</sup>):

- A Divisão de Tributação e Cobrança (DTC), que assegura as atividades necessárias à arrecadação das receitas tributárias e à gestão do Centro de Atendimento Telefónico (CAT). Está subdividida em três equipas: uma que trata dos impostos sobre o rendimento e sobre a despesa (Equipa A), outra que trata do património, e cobrança (Equipa B) e o CAT (Equipa C);

---

<sup>2</sup> Fonte: DF de Coimbra

- A Divisão de Justiça Tributária (DJT), que tem como função realizar os procedimentos inerentes à conflitualidade fiscal suscitada pelos contribuintes ou resultante do incumprimento das obrigações fiscais, relacionados com a justiça tributária, e assegurar a representação da Fazenda Pública. Esta divisão integra três equipas: o Contencioso Administrativo (Equipa A), a Representação da Fazenda Pública (Equipa B) e a Gestão dos Créditos Tributários (Equipa C);
- A Divisão de Planeamento e Coordenação (DPC), que assegura a elaboração e divulgação dos instrumentos de gestão e fomenta a implementação de iniciativas que visem a melhoria contínua do desempenho e qualidade dos serviços da AT. É repartida em dois serviços: o Serviço de Planeamento e Coordenação de Apoio Técnico/ Sistemas (SPC AT/S) e a Secção de Apoio Administrativo (SAA);
- A Divisão de Inspeção Tributária (DIT) inclui duas divisões (a DIT I e a DIT II), perfazendo um total de oito equipas. Cada equipa é responsável por determinados sectores de atividade<sup>3</sup>. Esta divisão desenvolve os procedimentos adequados à investigação das irregularidades fiscais e à prevenção e combate de fraude e evasão fiscais;
- O Serviço de Apoio Técnico e Ação Criminal (SATAC), que está incumbido de verificar as denúncias ou participações e obter provas relativas a eventuais crimes tributários, quando existam indícios de evasão e fraude fiscais;
- A Equipa de Análise Interna da Inspeção Tributária (EAIIT), que tem como competência a análise interna, na área da inspeção tributária, de casos de incumprimento fiscal que não exijam a atuação externa da inspeção tributária;
- O Serviço de Planeamento e Gestão de Apoio à Inspeção Tributária (SPGAI), que tem como finalidade acompanhar e apoiar a planificação e estruturação dos planos operacionais e os técnicos da inspeção tributária. Por exemplo, recolhe informação contabilística e seleciona os contribuintes

---

<sup>3</sup> Cada setor de atividade tem um código de atividade económica (CAE)

a analisar com base nos critérios definidos no Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira (PNAITA).

O SATAC, a EAIIT e o SPGAI são serviços diretamente relacionados com a divisão de Inspeção Tributária.

Para além das divisões e serviços mencionados acima, existe ainda uma unidade orgânica autónoma a funcionar na Loja de Cidadão de Coimbra:

- O Posto de Atendimento da AT na Loja de Cidadão de Coimbra, que respeita o conjunto de atividades protocoladas entre a Agência para a Modernização Administrativa (AMA) e a AT. As suas atribuições estão relacionadas com a área de gestão dos impostos dirigidos pela AT, sendo competência da DTC prestar o apoio técnico-tributário necessário.

Todos os anos se realiza uma rotação dos funcionários pelos diferentes serviços, de maneira a prevenir eventuais riscos de corrupção. Também com o mesmo objetivo, os chefes e dirigentes devem todos os meses prestar informações relativas ao mês anterior sobre a existência de acumulação de funções pelos trabalhadores.

A imagem seguinte apresenta esquematicamente a estrutura orgânica da DF de Coimbra:

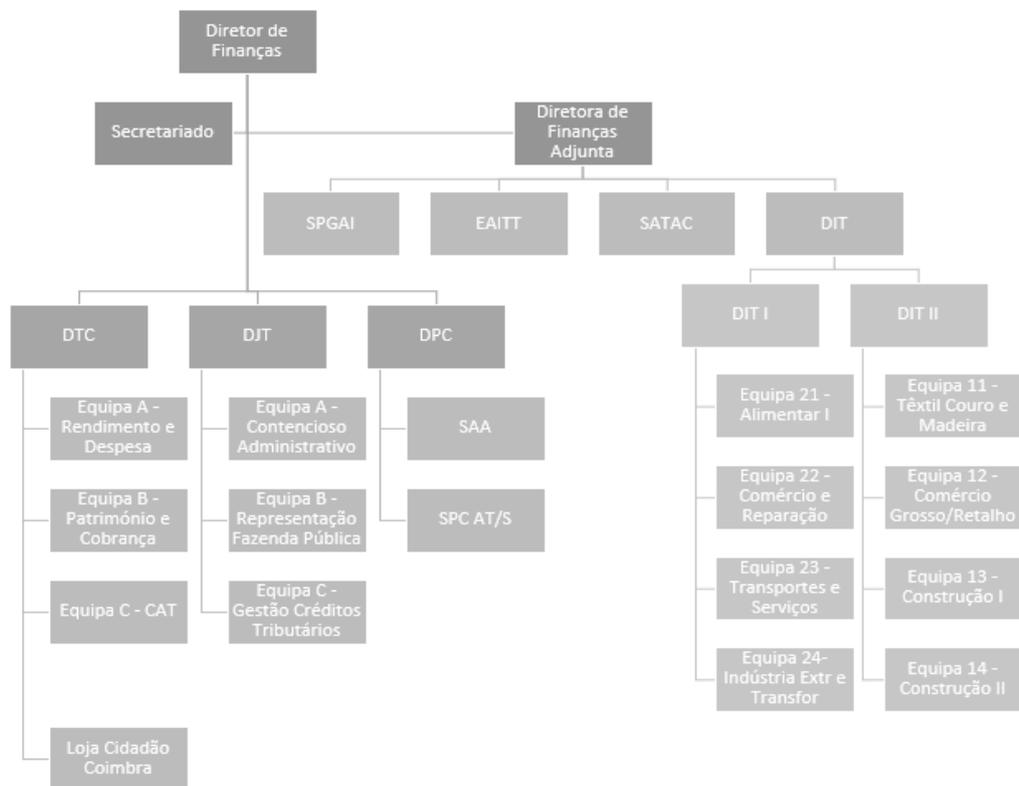


Figura 1, Elaboração própria baseada no organograma de 2015 da DF de Coimbra

### **3. Procedimento de Inspeção Tributária**

O procedimento tributário, desenvolvido nos artigos 54.º da LGT e 44.º do CPPT, compreende as ações preparatórias ou complementares da liquidação dos tributos ou de confirmação dos factos tributários declarados pelos sujeitos passivos. Este procedimento é maioritariamente desenvolvido pela inspeção tributária.

Como vimos no ponto 1, é da competência da AT, assegurada fundamentalmente pelas direções de finanças, a realização da inspeção tributária e aduaneira, garantir a aplicação das normas relativas a mercadorias introduzidas em território da União Europeia e controlar a circulação de mercadorias efetuadas no território nacional, prevenindo e combatendo a fraude e evasão fiscais e aduaneiras e os tráficos ilícitos (n.º 2 do art. 2º do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro e alínea i) do art. 36.º da Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro). Para além das direções de finanças, que são competentes para a prática dos atos de inspeção relativamente aos sujeitos passivos com domicílio ou sede fiscal na sua área territorial, são ainda aptos a Unidade dos Grandes Contribuintes (UGC) e as direções de serviços de inspeção tributária (art. 16.º do RCPITA).

Os procedimentos inspetivos encontram-se regulados no Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA). No seu art. 2.º são definidos como objetivos destes procedimentos, a observação das realidades tributárias, a averiguação do cumprimento das obrigações tributárias e a prevenção das infrações tributárias, através da(o):

- Averiguação dos elementos declarados pelos sujeitos passivos e restantes obrigados tributários;
- Investigação de factos tributários não declarados pelos sujeitos passivos e restantes obrigados tributários;
- Inventariação e avaliação de bens com o objetivo de controlar o cumprimento das obrigações tributárias;
- Prestação de informações oficiais, em matéria de facto, em processos de reclamação ou impugnação judicial dos atos tributários ou em caso de recurso contencioso de atos administrativos relativos a questões tributárias;
- Esclarecimento e instrução dos sujeitos passivos e restantes obrigados tributários sobre o cumprimento das suas obrigações perante a AT;

- Produção de estudos sobre o comportamento dos sujeitos passivos e restantes obrigados tributários e a evolução dos seus respetivos sectores de atividade;
- Execução de perícias ou exames técnicos, tendo sempre em conta os objetivos do procedimento de inspeção tributária;
- Prestação de informações sobre os pressupostos de facto dos benefícios fiscais que dependam de concessão ou reconhecimento da AT ou de direitos que os sujeitos passivos, outros obrigados tributários e restantes interessados invoquem perante aquela;
- Promoção do sancionamento das infrações tributárias;
- Cooperação em relação à prevenção e repressão da evasão e fraude, tendo em conta as convenções internacionais ou regulamentos comunitários;
- Realização de quaisquer ações de averiguação ou investigação delegadas à AT.

Quando há a investigação de infrações fiscais em que tenham intervindo mais do que um sujeito passivo, o procedimento de inspeção abrange todos esses sujeitos passivos, submetidos aos mesmos direitos e deveres (n.º 3 do art. 2.º do RCPITA).

### **3.1. Princípios do procedimento de inspeção tributária**

O procedimento de inspeção tributária rege-se por quatro princípios: o princípio do inquisitório ou da verdade material, o do dever de cooperação, o da proporcionalidade e o do contraditório.

O princípio do inquisitório ou da verdade material tem como objetivo a descoberta da verdade material e da satisfação do interesse público, segundo o qual a AT deve realizar todas as diligências necessárias<sup>4</sup> e adequadas ao apuramento da situação tributária dos contribuintes (art. 6.º do RCPITA e art. 58.º da LGT). Para isso poderá juntar atas de documentos, reunir declarações de qualquer natureza e promover perícias ou inspeções oculares (art. 50.º do CPPT).

---

<sup>4</sup> Os órgãos competentes pela inspeção podem desenvolver todas as diligências necessárias, nomeadamente as descritas no art. 63.º da LGT. O acesso a informações protegidas por dever de sigilo depende de autorização judicial, exceto informação protegida por sigilo bancário que se rege segundo os artigos 63.º, 63.º-A, 63.º-B e 63.º-C da LGT.

O princípio da cooperação, definido no art. 9.º do RCPITA, é um dever de mútua cooperação e dever de colaboração (art. 59.º da LGT) entre a AT e os sujeitos passivos. A AT deverá prestar esclarecimentos aos contribuintes sobre todos os atos necessários ao exercício dos seus direitos e deveres tributários acessórios, incluindo os erros ou omissões que verifiquem, e pedir esclarecimentos sobre dúvidas suscitadas no procedimento de inspeção. O contribuinte deverá prestar informações sobre todos os factos que tenha conhecimento e oferecer todos os meios de prova a que tenha acesso, com base na boa-fé (art. 48.º do CPPT e art. 48.º do RCPITA). A falta de cooperação de todos os obrigados tributários no procedimento de inspeção pode ser fundamento de aplicação dos métodos indiretos de tributação (art. 10.º do RCPITA). A recusa de colaboração e a oposição às ações de inspeção, quando ilegítimas<sup>5</sup>, fazem incorrer o infrator em responsabilidade disciplinar em matéria contraordenacional e criminal nos termos do art. 32.º do RCPITA.

Segundo o princípio da proporcionalidade, todas as ações derivadas do procedimento de inspeção devem ser adequadas e proporcionais aos objetivos da inspeção (art. 7.º do RCPITA). Uma das regras para a prossecução da proporcionalidade é o facto de só poder haver mais de um procedimento externo de fiscalização ao mesmo sujeito passivo, imposto ou período de tributação, se tal procedimento visar apenas a consulta ou recolha de documentos ou elementos (n.º 4 do art. 63.º da LGT). Também no âmbito deste princípio pode a inspeção tributária enviar aos contribuintes ou a outras entidades, questionários quanto a dados e factos de carácter específico relevante para a definição e controlo da sua situação tributária ou de terceiros, aos quais deve ser dado cumprimento no prazo de 10 dias úteis (n.º 3 e 4 do art. 29.º do RCPITA).

O princípio do contraditório não pode pôr em causa os fins das ações de inspeção, nem afetar o rigor, operacionalidade e eficácia que lhes são exigidas (art. 8.º do RCPITA). Este princípio tem por base o princípio da participação dos contribuintes, definido no art. 60.º da LGT, através do direito de audição. O direito de audição emerge caso existam atos tributários ou matéria tributária desfavoráveis à entidade inspecionada através da notificação em projeto de conclusões do relatório<sup>6</sup> (n.º 1 do art. 60.º do RCPITA). Esta dispõe de um prazo de 15 a 25 dias para se pronunciar sobre o projeto de conclusões do relatório, ou 30 dias no caso de incluir a aplicação da cláusula anti abuso (n.º 2 do art. 60.º

---

<sup>5</sup> É legítima a falta de cooperação na realização das diligências que constam no n.º 5 do art. 63.º da LGT.

<sup>6</sup> O projeto de conclusões do relatório deve conter a identificação dos atos e fundamentos, caso sejam atos tributários ou matéria tributária desfavorável à entidade inspecionada.

RCPITA). Havendo novos elementos apresentados na audição dos contribuintes, estes têm de ser tidos em conta na fundamentação do relatório (n.º 7 do art. 60.º da LGT).

Não obstante, a inspeção como atividade administrativa que é, está ainda subordinada aos princípios da legalidade, da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da celeridade, observando as garantias dos contribuintes (art. 55.º da LGT).

### **3.2. Classificação do procedimento de inspeção tributária**

#### **3.2.1. Quanto aos fins**

Quanto aos fins, o procedimento de inspeção pode ter as seguintes classificações: i) ser um procedimento de comprovação e verificação, que tem como objetivo a confirmação do cumprimento das obrigações do sujeito passivo; ii) ou um procedimento de informação, que visa o cumprimento dos deveres de informação, previstos na lei, de que a inspeção tributária esteja obrigada (n.º 1 do art. 12.º do RCPITA). Sempre que os fins de prevenção tributária ou acompanhamento no cumprimento das obrigações acessórias ou de pagamento dos sujeitos passivos o justifiquem, deve a inspeção assegurar seu acompanhamento permanente (n.º 2 do art. 12.º do RCPITA).

#### **3.2.2. Quanto ao lugar do procedimento de inspeção**

A realização da inspeção pode ser i) interna, quando os atos inspetivos se efetuarem exclusivamente nos serviços da AT através da análise formal e de coerência dos documentos, ii) ou externa, quando os atos se efetuarem em instalações dos sujeitos passivos, ou de terceiros com quem mantenham relações económicas, ou em qualquer outro local que a administração tenha acesso (art. 13.º do RCPITA).

#### **3.2.3. Quanto ao âmbito e extensão do procedimento de inspeção**

O procedimento de inspeção pode ainda ser classificado quanto ao seu âmbito, e assim pode-se ter dois tipos de procedimentos de inspeção: i) geral ou polivalente, quando tiver por fim a situação geral tributária ou o conjunto dos deveres tributários dos sujeitos passivos; ou ii) parcial ou univalente, quando o objetivo é constatar especificamente algum ou alguns tributos ou deveres tributários dos sujeitos passivos (n.º 1 do art. 14.º do RCPITA). A consulta, recolha de documentos ou elementos determinados e a verificação de sistemas informáticos dos sujeitos passivos, ou o controlo de bens em circulação

também são considerados como procedimentos do tipo parcial (n.º 2 do art. 14.º do RCPITA).

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

Durante a execução do procedimento de inspeção, os fins, o âmbito e a extensão podem ser alterados, perante despacho devidamente fundamentado da entidade que o tiver originado, devendo ser notificado ao sujeito passivo inspecionado (n.º 1 do art. 15.º do RCPITA). No caso de a inspeção ser a pedido do contribuinte, previsto no n.º 2 do art. 27.º do RCPITA e Decreto-Lei n.º 6/99, de 8 de janeiro, este pode determinar o âmbito e extensão do procedimento (n.º 2 do art. 15.º do RCPITA).

### **3.3. Planeamento e seleção**

A elevada quantidade de contribuintes leva à impossibilidade de fiscalização de todos eles, e por essa razão é necessário haver critérios para a sua seleção. O PNAITA é elaborado todos os anos pela Direção de Serviços de Planeamento e Coordenação da Inspeção Tributária (DSPCIT), com a ajuda de unidades orgânicas da inspeção tributária, e aprovado pelo Ministro das Finanças (n.º 2 e 3 do art. 23.º do RCPITA). O PNAITA define os programas, critérios e ações a desenvolver que servem de base à seleção dos sujeitos passivos a inspecionar, e é através dele que a inspeção tributária atua, sem prejuízo da realização de outras ações (n.º 1 e 4 do art. 23.º do RCPITA). Após aprovação do PNAITA são elaborados pelos serviços desconcentrados de âmbito regional, planos regionais de atividades que são a base da atuação dos funcionários e equipas de inspeção nas respetivas áreas territoriais.

Os serviços centrais da inspeção tributária responsáveis pela área do planeamento e coordenação devem garantir o cumprimento dos objetivos definidos para a inspeção tributária, a uniformidade procedimental da inspeção e a correção das deficiências detetadas (art. 18.º do RCPITA).

Para além da aplicação dos critérios definidos no PNAITA, a identificação dos sujeitos passivos a inspecionar pode também ter por base (art. 27.º do RCPITA):

- A aplicação de critérios que sejam definidos, pelo diretor-geral da AT, de acordo com necessidades conjunturais de prevenção e eficácia da inspeção tributária;

- A participação ou denúncia, quando apresentadas de forma legal;
- A verificação de desvios significativos no comportamento fiscal dos sujeitos passivos perante os parâmetros de normalidade que caracterizam a atividade ou situação patrimonial ou de quaisquer atos ou omissões que constituam indício de infração tributária.

Relativamente a este último ponto tornam-se essenciais as aplicações informáticas, nomeadamente o sistema de deteção de incumprimento das obrigações fiscais. Este sistema faz o cruzamento de informação existente, permitindo verificar a existência de divergências aos valores declarados e falhas ou incumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes.

Qualquer contribuinte pode ser alvo de inspeção, mas nem todos podem ser inspecionados. Há setores de atividade mais suscetíveis de incorrerem em infrações fiscais ou contribuintes que apresentam divergências à sua realidade fiscal, e por isso é necessária uma seleção estratégica para a escolha de contribuintes a inspecionar em detrimento de outros.

### **3.4. Desenvolvimento do procedimento de inspeção**

O procedimento de inspeção só pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito à liquidação dos tributos<sup>7</sup> (n.º 1 do art. 36.º do RCPITA) e tem de ser previamente comunicado com indicação do seu âmbito e extensão e direitos e deveres dos sujeitos passivos a inspecionar. Quando a inspeção é externa o sujeito passivo deve ser notificado<sup>8</sup>, por carta-aviso, com uma antecedência mínima de cinco dias (art. 49.º do RCPITA). A assinatura da OI pelo sujeito passivo ou seu representante, com indicação da respetiva data, determina o início do procedimento externo de inspeção (art. 51.º do RCPITA).

O(s) funcionário(s) credenciado(s), nos termos do art. 46.º do RCPITA, para a prática da inspeção, antes de iniciarem uma inspeção externa fazem uma preparação prévia que consiste, na recolha de informação disponível sobre o sujeito passivo em causa e indicadores económicos e financeiros da atividade (art. 44.º do RCPITA).

---

<sup>7</sup> O prazo de caducidade de liquidação é em regra de quatro anos (n.º 1 do art. 45.º da LGT). Este prazo suspende-se com a notificação do contribuinte, da OI ou despacho no início da ação de inspeção externa (n.º 1 do art. 46.º da LGT).

<sup>8</sup> Exceto nos casos previstos pelo art. 50.º do RCPITA. Nestes casos é entregue a cópia da OI ou do despacho no momento da prática dos atos de inspeção

Quanto ao local dos atos de inspeção, em regra, estes devem ser realizados nas instalações onde estejam ou legalmente devam estar os elementos da contabilidade, livros de escrituração ou outros relacionados com a atividade da entidade a inspecionar. Perante solicitação do contribuinte, com motivo justificado, os atos podem ser realizados noutra local, caso não prejudique o procedimento inspetivo<sup>9</sup> (art. 34.º do RCPITA).

O procedimento de inspeção é contínuo e deve ser concluído no prazo de seis meses a contar da notificação do contribuinte da data do início da inspeção (n.º 2 do art. 36.º do RCPITA).

Os atos de inspeção consideram-se concluídos na data da notificação da nota de diligência à entidade inspecionada. Se for exercido o direito de audição na sequência do projeto de relatório, o encerramento dos atos de inspeção só é considerado após a AT analisar os factos invocados pelo contribuinte no direito de audição, e após a notificação da nota de diligência (art. 61.º do RCPITA).

Após a audiência prévia é elaborado um relatório final que deve conter os factos fiscalmente relevantes que alterem os valores declarados ou a declarar, tal como os meios de prova e fundamentação legal de suporte das correções efetuadas, as infrações verificadas e outros elementos constantes no art. 62.º do RCPITA. O relatório deve ser notificado à entidade inspecionada, concluindo o procedimento de inspeção.

### **3.5. Procedimentos de avaliação**

A tributação, tanto das pessoas coletivas como das pessoas singulares, é baseada no rendimento real, o que pode divergir do rendimento declarado. A AT tem o dever de controlar estas diferenças e corrigi-las de forma a aproximar os valores declarados tanto quanto possível ao rendimento real.

A matéria tributável é avaliada ou calculada diretamente segundo os critérios próprios de cada imposto, determinando o valor real dos rendimentos sujeitos a tributação (n.º 1 do art. 81.º e n.º 1 do art. 83.º da LGT).

A avaliação direta ou aritmética é baseada em critérios objetivos, que devem ser fundamentados, e constitui a regra para a determinação dos rendimentos tributados (art. 84.º da LGT). Este tipo de avaliação é utilizado pelos sujeitos passivos, nos casos de autoliquidação, em que é o próprio que determina o montante do imposto. As declarações

---

<sup>9</sup> Se a entidade não dispuser de instalações, como é o caso de médicos que trabalhem ao domicílio, os atos de inspeção podem ser realizados no serviço de finanças da área do seu domicílio ou sede.

dos contribuintes e a sua contabilidade têm sempre o pressuposto da veracidade e da boa-fé. Porém, há casos em que se verifica que o rendimento declarado não corresponde ao real. Assim, a AT deve recorrer à avaliação aritmética na busca da verdade material (n.º 1 do art. 82.º e art. 75.º da LGT). Não obstante, nem sempre é possível atuar desta forma.

Quando não for possível a aplicação da avaliação direta, a AT tem competência para proceder à avaliação indireta, respeitando as condições previstas na lei (art. 81º e 82º da LGT). O objetivo da avaliação indireta é determinar o valor dos rendimentos ou bens tributáveis segundo indícios, presunções ou outros elementos que a AT tenha à sua disposição, aplicando-se as regras da avaliação direta (art. 83º e 85º da LGT). Ou seja, a utilização de métodos indiretos apenas deverá ser utilizada quando não for possível a avaliação da matéria tributável por métodos aritméticos. A tributação por métodos indiretos está prevista nos artigos 39.º do CIRS, 57.º do CIRC, 90.º do CIVA e no n.º 2 do art. 9.º do CIS, admitindo os casos previstos nos artigos 87.º e 89.º da LGT. Sucintamente, a avaliação indireta pode ser aplicada nos seguintes casos:

- Em caso de regime simplificado de tributação, se o sujeito passivo não optar pela avaliação direta;
- Na impossibilidade de determinar com exatidão a matéria tributável (art. 88.º da LGT);
- A matéria tributável do sujeito passivo se afastar mais de 30%, para menos, ou durante 3 anos seguidos mais de 15%, para menos, do resultado da aplicação dos indicadores objetivos da atividade (definidos pelo Ministério das Finanças), sem razão justificada;
- Em casos de manifestações de fortuna (art. 89º-A da LGT);
- Quando o sujeito passivo apresentar resultados tributáveis nulos ou prejuízos fiscais durante 3 anos consecutivos, sem razão justificada;
- Quando houver um acréscimo de património ou despesa de valor superior a 100.000,00 €, simultaneamente com a falta de declaração de rendimentos ou a existência de divergência sem razão justificada com os rendimentos declarados.

No caso das empresas que disponham de contabilidade organizada, é através da contabilidade que se determina o lucro tributável. Quando esta apresente vícios, erros e irregularidades que impossibilitem a comprovação e quantificação direta e exata da matéria

tributável<sup>10</sup>, a AT pode determiná-la por métodos indiretos tendo em conta os elementos enumerados do art. 90.º da LGT (Lopes, 2013).

A AT ao decidir a aplicação de tributação pelos métodos indiretos tem o dever de fundamentar a sua aplicação, nomeadamente os motivos de impossibilidade da comprovação e quantificação direta e exata da matéria tributável, e especificar os critérios<sup>11</sup> utilizados na avaliação (n.º 4 do art. 77.º e n.º 3 do art. 84.º da LGT).

Desta forma, a aplicação da avaliação direta é sempre preferível porque assenta nos rendimentos reais do sujeito passivo, enquanto a avaliação indireta apoia-se em indícios e presunções, podendo as correções à matéria coletável ou imposto em falta ter um valor superior ou inferior ao rendimento real, sendo, neste último caso, prejudicial para o Estado.

---

<sup>10</sup> Também podem ser aplicados os métodos indiretos em casos de inexistência da contabilidade, recusa de exibição da contabilidade, ou outras anomalias descritas no art. 88.º da LGT

<sup>11</sup> Os critérios definidos no art. 90.º da LGT

## **Capítulo II**

### **A prevenção das infrações fiscais**

#### **1. Contextualização**

O objetivo de um sistema fiscal não é a penalização dos contribuintes, por meio de coimas, ou mesmo, em casos mais gravosos, multa ou pena de prisão, mas sim a cobrança de impostos. Contudo, é necessário sancionar os contribuintes que por qualquer meio não cumprem a lei fiscal, i.e., que praticam infrações tributárias, dificultando o objetivo da AT. As infrações podem ser bastante penalizadoras para os contribuintes. Neste sentido, é importante antecipar estes efeitos, através da prevenção. A prevenção das infrações tributárias é uma das finalidades do procedimento inspetivo, e por consequência da inspeção tributária (art. 2.º do RCPITA).

A maioria das infrações tributárias está contemplada no Regime Geral das Infrações Tributária (RGIT). Decorrem de comportamentos dos contribuintes que violam as normas relativas às obrigações declarativas ou o dever de pagar o imposto devido. Quando um determinado comportamento resultar numa infração deste tipo, é punido pelo disposto no RGIT. Neste trabalho apenas se incidirá nas infrações fiscais por serem as mais relevantes.

O RGIT não define particularmente infração fiscal, e como tal, neste trabalho ir-se-á considerar a definição de infração tributária, já que aquela se insere no conceito desta. Assim, pode-se dizer que uma infração fiscal é todo o facto típico, ilícito e culposo declarado punível por lei tributária anterior ao comportamento do contribuinte<sup>12</sup>. A infração é um facto típico porque os elementos que a fundamentam estão identificados na lei, sendo o comportamento do contribuinte avaliado em função da legislação vigente à data da infração<sup>13</sup>, quer esta seja por ação ou por omissão. É um facto ilícito pois é uma violação da lei fiscal. É um facto culposo porque o contribuinte conhece quais são as suas obrigações tributárias e não pode argumentar que desconhece o seu enquadramento fiscal<sup>14</sup> (Martins, 2012).

---

<sup>12</sup> Cf. n.º 1 do art. 29.º da CRP “Ninguém pode ser sentenciado criminalmente senão em virtude de lei anterior que declare punível a ação ou omissão, sem sofrer medida de segurança cujos pressupostos não estejam fixados em lei anterior”.

<sup>13</sup> A punição só pode ser aplicada retroativamente quando for mais favorável ao infrator (n.º 4 do art. 29.º da CRP)

<sup>14</sup> Cf. art. 6.º do CC

Uma infração fiscal pode ser dividida em contraordenação ou crime. Esta diferença depende do tipo de valores infringidos (Tiago, 2014).

Os crimes são comportamentos dos contribuintes que põem em causa interesses patrimoniais do Estado na cobrança das receitas tributárias. Assim, o crime fiscal é um facto típico, ilícito e culposo de uma ação ou omissão, voluntária e culposa (Tiago, 2014). Nestes termos e relativamente aos crimes fiscais, o RGIT identifica como tais a fraude, a fraude qualificada e o abuso de confiança (art. 103.º a 105.º do RGIT), sendo o abuso de confiança o crime fiscal mais detetado<sup>15</sup>. A medida sancionatória varia conforme seja uma pessoa singular ou coletiva e os valores dos danos causados. No caso de uma pessoa singular, a pena a aplicar em caso de crime é a prisão até oito anos ou a multa de 10 a 600 dias, enquanto que nas pessoas coletivas a multa pode ir de 20 a 1920 dias (art. 12.º do RGIT). Podem ainda ser aplicáveis, cumulativamente, penas acessórias (art. 16.º do RGIT). Se o comportamento for meramente negligente deixa de ser considerado crime e passa a ser uma contraordenação (Tiago, 2014).

Uma contraordenação é também um ato típico, ilícito e culposo, mas aqui são apenas violados valores de mera ordenação social, de modo que se aplica somente uma coima. As coimas também variam consoante o infrator seja uma pessoa singular ou coletiva e ainda se o comportamento foi a título negligente ou intencional (Tiago, 2014). Em caso de pessoa coletiva, a coima pode ir até 165 000 € em caso de dolo, ou até 45 000 € em caso de negligência. Em caso de pessoa singular, a coima não pode exceder metade dos valores anteriores (art. 26.º do RGIT). Às contraordenações mais graves ainda podem ser aplicadas sanções acessórias (art. 28.º do RGIT). A discriminação das contraordenações são as dos artigos 113.º a 129.º do RGIT, sendo as mais infringidas a “Falta de entrega da prestação tributária” (art. 114.º do RGIT) e a “Falta ou atraso de declarações” (art. 116.º do RGIT)<sup>16</sup>. Num procedimento inspetivo, a “Falta ou atraso na apresentação ou exibição de documentos ou de declarações e de comunicações” (art. 117.º do RGIT) e a “Omissão e inexatidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes” (art. 119.º

---

<sup>15</sup> O crime por abuso de confiança representa mais de 85% dos crimes fiscais instaurados (Relatório sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras, 2016).

<sup>16</sup> A falta de entrega da prestação tributária totalizou 63% dos processos por infrações fiscais e a falta ou atraso de declarações contabilizaram 30%. Esta elevada percentagem deve-se à deteção automática através das bases informáticas (Relatório sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras, 2016).

do RGIT) são as infrações mais detetadas<sup>17</sup>.

De seguida, enunciam-se algumas medidas capazes de diminuir estas infrações: a simplificação das obrigações dos contribuintes, a concretização do princípio da administração aberta e o princípio da colaboração entre a AT e os contribuintes.

### **1.1. A Simplificação das obrigações dos contribuintes**

Em Portugal, a legislação vigente é densa e complexa, nomeadamente a lei fiscal. Esta complexidade leva muitas vezes ao incumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, que, nem sempre têm conhecimento técnico atualizado. O não cumprimento das suas obrigações origina infrações fiscais.

Segundo Sanches (2010), a simplificação fiscal é um tema essencial dos sistemas fiscais atuais. A complexidade fiscal acarreta a dificuldade dos contribuintes interpretarem a legislação, que, por sua vez, leva ao incumprimento fiscal (Pinto, Cruz, & Abrunheiro, 2014). Posto isto, a simplificação fiscal é necessária para evitar tal incumprimento - "Um sistema fiscal ótimo deve ser simples. Simples de compreender, simples de aplicar" (Gomes, 2008, p. 56).

Macieirinha (2016) define simplificação como o conjunto de medidas que tornam o procedimento célebre, desburocratizado e eficiente.

O cumprimento pode ser definido como o grau de cumprimento voluntário dos contribuintes com a lei fiscal, sem a necessidade de interferência por parte da AT. Se os contribuintes fizerem planeamento fiscal<sup>18</sup> ainda é considerado cumprimento. Contrariamente, o incumprimento é uma falha, propositada ou não propositada, dos contribuintes no cumprimento das suas obrigações (Lopes, 2008).

A complexidade ou simplicidade fiscal, segundo Lopes (2008), pode ser medida de duas formas: através da densidade e vastidão da regulamentação e códigos fiscais (e.g. através de uma comparação do número artigos por código), ou por via da subjetividade e falta de clareza da lei. O aumento da legislação fiscal provém da evolução económica, o que torna difícil ou mesmo impossível a simplificação através deste caminho. A subjetividade e falta de clareza da lei é notória. Basta confirmar o elevado número de

---

<sup>17</sup> Estas infrações correspondem um total de 6,7 % das infrações fiscais (Relatório sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras, 2016).

<sup>18</sup> O planeamento fiscal ou *tax planning* é quando o contribuinte tem o objetivo de diminuir o imposto a pagar de acordo com a lei (Marques & Carneiro, 2015).

instruções administrativas e informações vinculativas no Portal das Finanças<sup>19</sup>.

Na Austrália, visando simplificar a sua legislação, foi elaborado, entre outras medidas, um dicionário fiscal com conceitos e termos fiscais essenciais, o que tornou a legislação mais perceptível para os contribuintes (Lopes, 2008).

Também em Portugal, a promoção do combate à fraude e evasão fiscal e o aumento da eficácia na gestão e cobrança fiscal e aduaneira incluída no "Plano Estratégico 2015-2019" caminha no sentido de simplificar. Por exemplo, relativamente à despesa, prevê-se o aumento do limite da isenção de IVA, com o objetivo de diminuir as obrigações fiscais associadas a este imposto para as pequenas empresas. Porém, em sentido contrário, este ano, com o OE para 2018<sup>20</sup>, o regime simplificado de IRS<sup>21</sup> que se destinava a simplificar a tributação do rendimento dos profissionais liberais e empresários em nome individual, através da aplicação de um coeficiente, sofreu grandes alterações. Essas consistem sobretudo nas deduções que anteriormente eram calculadas automaticamente pelo coeficiente. Em comunicado ao jornal Expresso, Luís Leon<sup>22</sup> afirma que o regime simplificado "deixará de ser simplificado e passará a ser um regime complicado".

A simplicidade, além de uma maior compreensão da lei, permite diminuir os custos de funcionamento que um sistema fiscal necessariamente tem, tanto do lado da administração fiscal como do lado dos contribuintes. Estes custos podem ser divididos em dois: os custos administrativos, que são os custos do setor público incorridos na administração do sistema fiscal relativamente à cobrança e fiscalização de impostos<sup>23/24</sup> (e.g. salários dos funcionários da AT); e os custos de cumprimento, do setor privado, que equivalem às despesas suportadas pelos contribuintes no cumprimento das suas obrigações tributárias (e.g. formações sobre alterações de leis fiscais). Estes podem ser: os custos de tempo, que consistem no tempo despendido no cumprimento das obrigações, os custos psicológicos, que resultam do procedimento de pagamento de impostos (e.g. ansiedade e nervosismo), e os custos monetários que se referem às despesas gerais (e.g. honorários

---

<sup>19</sup> Estas informações decorrem do princípio da colaboração, nomeadamente da colaboração da AT com os contribuintes previsto no n.º 3 do art. 59.º da LGT.

<sup>20</sup> Decreto-Lei 114/2017, de 29 de dezembro

<sup>21</sup> Criado em 2001, através do Decreto-Lei 198/2001, de 3 de julho.

<sup>22</sup> Luís Leon é partner da Deloitte.

<sup>23</sup> Portugal está entre as administrações fiscais menos eficientes, sendo que os custos da AT são superiores a 1,5 % das suas receitas fiscais coletadas (Lopes, 2008).

<sup>24</sup> Não estão incluídos nesta definição de custos administrativos os custos que resultam da introdução de um novo imposto, nem os custos incorridos pelos tribunais (e.g. impostos em dívida) (Lopes, 2008).

pagos aos profissionais). Os custos de cumprimento podem recair tanto na esfera privada como na pública. Por exemplo, a liquidação de um imposto pode ser feita pela AT ou por autoliquidação (pelo próprio contribuinte). Assim, se as obrigações dos contribuintes forem simples de cumprir, os custos do funcionamento fiscal inevitavelmente diminuem. Do lado privado, permite uma redução dos custos de cumprimento devido a um melhor entendimento da lei fiscal. Esta diminuição leva a que os contribuintes tenham menos tendência a cobrir estes custos por meio de redução dos impostos a pagar. Do lado público, ao serem cumpridas as obrigações, os custos relacionados com a cobrança de impostos irão diminuir. A redução destes custos leva ao aumento do cumprimento voluntário (Lopes, 2008).

Gomes (2008) refere que a simplificação tem as seguintes vantagens: maior transparência das regras e procedimentos; menor dificuldade na interpretação da legislação; maior facilidade em cumprir as obrigações acessórias; maior colaboração do contribuinte e menor custo de cobrança.

Contudo, a simplificação não é assim tão fácil de obter, pois há situações que se têm de ter em conta e que são complexas por si mesmas. Por exemplo, o Estado, não pode apenas querer obter maior receita e desconsiderar a justiça social. De tal forma que, resultam mudanças no sistema fiscal, nomeadamente normas de difícil interpretação e aplicação. Outra situação, são as mudanças sistemáticas e complexas da economia e da sociedade, que conduzem forçosamente ao aumento da complexidade do sistema fiscal. Esta instabilidade dificulta qualquer medida de simplificação que se queira adotar. É nesta medida que Lopes (2008) refere que uma simplificação fiscal legislativa eficaz tem de ser feita no âmbito de uma estratégia mais global e estruturante.

Para além da simplificação a nível legislativo, é também necessário continuar a simplificar os procedimentos próprios do cumprimento das obrigações dos contribuintes, diminuindo conjuntamente os custos associados ao cumprimento<sup>25</sup>. O incumprimento das obrigações fiscais advém muitas vezes de estruturas e mecanismos administrativos bastante pesados e dispendiosos para os contribuintes (Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras, 2015-2017). Em 2017, por aplicação de medidas do

---

<sup>25</sup> Na simplificação dos procedimentos de cumprimento das obrigações dos contribuintes tivemos em Portugal, a nível legislativo: em 2012 a simplificação dos requisitos de faturação, pelo Decreto-Lei 197/2012, de 24 de agosto; em 2014 a reforma do IRC; e em 2015 a reforma do IRS.

programa SIMPLEX<sup>26</sup>, deu-se início à implementação do IRS automático, à informação de pagamentos e reembolsos através da *APP Mobile*, à diminuição das situações em que se exige prestações de garantias aos contribuintes e à desburocratização de um conjunto de procedimentos e obrigações (e.g. eliminação das obrigações declarativas de IRC para empresas que tenham somente rendimentos não sujeitos a este imposto)(Plano de Atividades, 2017).

O preenchimento das declarações é outra tarefa difícil para muitos contribuintes. A sua simplificação através da diminuição da quantidade de informação, com linguagem acessível a todos, poderia trazer uma maior compreensão do sistema fiscal e um maior cumprimento voluntário (Lopes, 2008).

Quanto maior for a instabilidade fiscal, mais dúbia for a legislação fiscal e mais discricionariedade proporcionar, mais difícil se torna para o contribuinte e para a própria AT cumprir a lei. Neste sentido, a simplificação administrativa e legislativa do sistema fiscal aumenta o cumprimento voluntário e diminui os custos associados. Assim, o cumprimento voluntário diminui as infrações fiscais por incumprimento de obrigações, nomeadamente as infrações constantes nos artigos 116.º, 117.º e 119.º do RGIT.

## **1.2. Administração aberta**

Atualmente tem-se vindo a observar uma maior transparência administrativa na Administração Pública. A transparência administrativa compreende o acesso à informação – a administração aberta. Esta tendência promove uma nova relação entre a Administração e os cidadãos, sobretudo no que respeita à comunicação, deixando os cidadãos de depender apenas da boa vontade da Administração para obterem informações administrativas.

A administração aberta, é genericamente, o direito à informação dos cidadãos sobre matérias da Administração. O direito de informação subdivide-se em: o direito de informar, o direito de se informar e o direito de ser informado. O direito de informar envolve a liberdade de dar informações. O direito de se informar é a liberdade de recolher informação com o poder de escolher o meio para tal. Por outro lado, o direito de ser informado é a capacidade de receber informação objetiva, adequada, completa e genérica. A liberdade de informação, por sua vez, abrange a possibilidade de acesso a arquivos e registos públicos (Pratas, 2013).

---

<sup>26</sup> Medidas que têm como objetivo a simplificação do relacionamento do cidadão com o Estado.

Este direito consubstancia-se num princípio geral da atividade administrativa definido como o direito ao acesso a arquivos e registos administrativos, por parte dos interessados e dos não interessados, sem prejuízo das matérias protegidas e reguladas por lei<sup>27</sup>. A informação a que este conjunto de cidadãos pode aceder é apenas de matéria administrativa não procedimental, ou seja, a documentos administrativos de processos já terminados ou a arquivos e registos administrativos, sendo que nestes últimos casos os processos não precisam de já ter sido concluídos<sup>28</sup> (Acórdão do TCA Norte de 02-04-2009, Processo n.º 019937/08.5BEPRT). O acesso a informações administrativas por pessoas que não detêm um interesse direto nessa informação está implícito no n.º 2 do art. 48.º da CRP, em que os cidadãos têm direito a ser esclarecidos acerca de atos praticados pelo Estado e outras entidades públicas. Contudo, não pode ser disponibilizada toda a informação que a Administração possui, sob pena de serem violados deveres de confidencialidade.

O Decreto-Lei 26/2016, de 22 de agosto, veio assim regular o acesso à informação administrativa e ambiental e de reutilização dos documentos administrativos, estando o acesso e a reutilização da informação administrativa disciplinados, especialmente, pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da colaboração com os particulares (n.º 1 do art. 2.º do referido Decreto-Lei). Estes princípios concretizam a igualdade e não discriminação, a adequação do comportamento aos fins, o tratamento de forma justa, a imparcialidade da decisão e a prestação de informações e esclarecimentos necessários na relação com os cidadãos. Contudo, é de salientar que este direito se consubstancia na consulta do processo, na reprodução ou declaração de documentos, na informação sobre a sua existência e conteúdo e na extração de certidões, e não numa atitude passiva de atender ao pedido (Acórdão do STA de 17-01-2008, Processo n.º 0896/07). Como é de entender, os documentos que podem por em causa interesses fundamentais do Estado, protegidos por direito de autor, documentos ainda não concluídos ou sujeitos a uma decisão, ou o conteúdo de auditorias, inspeções, inquéritos, sindicâncias ou averiguações estão sujeitos a restrições de acesso (n.ºs 1 a 4 do art. 6.º do Decreto-Lei 26/2016, de 22 de agosto).

---

<sup>27</sup> Art. 17.º do CPA; n.º 2 do art. 268.º da CRP

<sup>28</sup> Diferente deste direito de informação é o mencionado no n.º 1 do art. 268.º da CRP que se refere a informação administrativa procedimental, i.e., quando a informação está contida em factos, atos ou documentos de um procedimento em curso.

O direito à informação e de acesso aos arquivos e registos administrativos da AT tem de ser conjugado com algumas regras fundamentais a que esta entidade está sujeita. A AT tem o dever de colaborar com os contribuintes (princípio da colaboração), prestando informações, esclarecimentos e cedendo o acesso a processos que o contribuinte tenha interesse direto, pessoal e legítimo, descritos no n.º 3 do art. 59.º da LGT. Os contribuintes têm direito apenas a informação sobre a sua situação tributária, a fase em que se encontra o procedimento e data do possível término, a existência de denúncias não confirmadas e a identificação do denunciante e informações vinculativas (art. 67.º e 68.º da LGT). Embora os cidadãos tenham direito a aceder a informações administrativas é essencial na AT a preservação da confidencialidade, relativa à situação tributária dos contribuintes e aos elementos de natureza pessoal que se obtenham no procedimento inspetivo (Acórdão do TCA Sul de 17-01-2012, Processo n.º 05257/11; art. 64.º da LGT e art 22.º do RCPITA)<sup>29</sup>.

Apesar do exposto, o que se observa muitas vezes na AT é a defesa do bem público, como se fosse património próprio, juntamente com um elevado secretismo e falta de transparência dos procedimentos, que afasta o princípio da administração aberta. Não obstante de estar instituído o princípio da colaboração e da boa fé existe um sentimento de desconfiança em relação aos contribuintes (Santos & Lopes, 2013). Estas atitudes além de irem contra a legislação geram um clima de desconfiança mútua entre a AT e os contribuintes.

O desempenho e a transparência que o governo transmite aos cidadãos é outra das medidas que desincentiva o incumprimento, e que está diretamente associado ao princípio da administração aberta. Um governo associado à corrupção ou que utiliza as receitas públicas de maneira ineficiente faz com que os contribuintes tenham uma má perceção deste, e não estejam dispostos a colaborar no pagamento de impostos. Para que tal se evite, e o governo seja visto como justo, é fundamental que este puna as condutas não cívicas e disponibilize informação discriminada e fiável sobre o destino dado aos impostos pagos pelos contribuintes (Lopes, 2010).

Assim, se os contribuintes tiverem mais confiança no governo e na forma como este gere o dinheiro público, a disposição para o incumprimento fiscal reduz-se. A transparência do governo e a colaboração da AT é essencial para conseguir um sistema fiscal eficaz e com uma menor prática de infrações fiscais.

---

<sup>29</sup> O sujeito passivo pode aceder a dados sobre a situação tributária de outros sujeitos passivos necessários à fundamentação de reclamação, recuso ou impugnação nos termos do n.º 4 do art. 64.º da LGT.

### **1.3. Princípio da colaboração entre a Autoridade Tributária e os contribuintes**

A relação entre a AT e os contribuintes é o espelho de como os contribuintes veem este organismo e como reagem perante ele. É do conhecimento geral que esta relação nem sempre é fácil pois o grande objetivo da AT é a cobrança de impostos, o que não agrada aos cidadãos. Contudo, um sistema fiscal não pode ser eficiente, justo, equitativo e equilibrado sem a colaboração dos contribuintes (Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras, 2015-2017). Uma boa relação é capaz de desenvolver um clima de confiança entre ambos.

O artigo 59.º da LGT prevê exatamente esta participação entre os contribuintes e a AT, através de um dever de mútua colaboração – princípio da colaboração – presumindo-se a boa fé de ambos. A colaboração da AT com os contribuintes implica: a informação e assistência sobre os direitos e deveres dos contribuintes; o esclarecimento sobre a interpretação e aplicação de normas tributárias; a notificação para esclarecimento de dúvidas sobre as declarações ou documentos dos sujeitos passivos quando necessário; o direito à informação aos processos individuais ou “aqueles em que tenham interesse direto, pessoal e legítimo”; a criação de regimes simplificados de tributação e limitação de obrigações acessórias ao apuramento da situação tributária; e a comunicação prévia do procedimento de inspeção, com a respetiva credenciação dos funcionários responsáveis por este procedimento (n.º 3 do art. 59.º da LGT). A colaboração dos contribuintes com a AT compreende apenas o cumprimento das obrigações acessórias e a prestação de esclarecimentos verdadeiros e completos que a AT solicitar (n.º 4 do art. 59º da LGT). Aqui, a boa fé dos contribuintes no cumprimento das suas obrigações é fulcral.

O princípio da colaboração está associado ao princípio da cooperação entre a AT e o contribuinte, previsto no art. 48.º do CPPT e art. 9.º do RCIPTA. A falta de cooperação do contribuinte é passível de originar uma infração<sup>30</sup>. Por exemplo, numa inspeção tributária a oposição ou recusa de colaboração, quando ilegítima, pode fazer incorrer o infrator, em responsabilidade disciplinar, contraordenacional ou criminal (art. 32.º do RCPITA).

Ora, o objetivo de qualquer AT é que os contribuintes cumpram voluntariamente as suas obrigações fiscais e para tal é necessário estabelecer uma boa relação entre eles,

---

<sup>30</sup> A falta de cooperação dos sujeitos passivos num procedimento de inspeção pode ser fundamento de aplicação de métodos indiretos (art. 10.º do RCPITA).

particularmente a comunicação. Segundo Pereira (2008), uma comunicação eficiente assenta em quatro aspetos essenciais. Em primeiro, a informação aos contribuintes sobre os seus direitos e deveres, fornecendo o apoio necessário para que estes cumpram corretamente e em tempo as suas obrigações. De facto, sem conhecimento de “o que fazer?” e “como fazer?” é impossível que os contribuintes satisfaçam as suas obrigações. Esta tarefa tem de ser prosseguida pela AT através dos vários meios de comunicação, atendendo ao perfil e necessidades de cada contribuinte. Em segundo, deve a AT dar a conhecer as atividades desenvolvidas e os resultados obtidos aos cidadãos, para que estes possam ter uma maior perceção da equidade e justiça social. Posteriormente, é necessário colaborar para dissuadir comportamentos de evasão e fraude fiscal. Certamente, se a perceção for maior relativamente aos riscos e aos custos de incumprimento, menor irá ser a predisposição para estes atos ilícitos. Para tal, deve a AT dar a conhecer as medidas desenvolvidas para a deteção e combate destes incumprimentos. Por último, fornecer uma maior “educação tributária” de forma a desenvolver uma “cultura de cumprimento”. Para a maioria dos cidadãos o pagamento de impostos é uma tarefa que vai contra a sua vontade, porque não veem qualquer benefício associado. Assim, uma informação de como são utilizados os impostos é uma forma de criar uma “cultura de cumprimento”. Esta cultura deve estar orientada principalmente para os mais jovens pois estes são o futuro contributivo do sistema fiscal, e.g. através de programas escolares que contenham matéria de educação tributária.

Neste sentido, Portugal tem tido inúmeros avanços, em especial ao nível da comunicação por meio da Internet. No Portal das Finanças, os contribuintes podem registar-se e fazer mudanças relativamente à sua situação fiscal, entregar declarações (algumas delas já pré-preenchidas, como é o caso do IRS automático), consultar processos, entre outras funcionalidades. A AT<sup>31</sup> tem também uma função de apoio e promoção do cumprimento voluntário que reconhece situações de risco de incumprimento, antes de terminarem os prazos de cumprimento voluntário (e.g. e-fatura<sup>32</sup>).

---

<sup>31</sup> Na concretização do Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras para o triénio 2015-2017 (Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras, 2015-2017).

<sup>32</sup> Com a implementação do sistema do e-fatura, a AT tem a capacidade de acompanhar, em tempo real, a atividade económica, mesmo antes de se iniciarem os prazos para o cumprimento voluntário das obrigações que dele surgem. Esta função apenas é exequível devido ao atual sistema de faturação, emissão e comunicação de documentos de transporte (Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras, 2015-2017).

Para além dos avanços, ainda existem aspetos a desenvolver. As atividades desenvolvidas pela AT e os seus resultados são publicados anualmente no relatório de atividades. Contudo a maioria dos cidadãos não sabe que tal existe nem onde está disponível, i.e., a informação não chega a um número alargado de população, não sendo assim eficaz. A existência de poucos funcionários na AT, face às necessidades, é um entrave para aumentar as ações de inspeção, que pode ter como consequência a diminuição da perceção dos riscos de incumprimento. O ambiente de uma “cultura de cumprimento” ainda não está consolidado, apesar de algumas tentativas, nomeadamente, da “Fatura da sorte”. Verifica-se então, que ainda há muitas melhorias a realizar quanto aos últimos três aspetos elencados por Pereira (2008).

A relação entre os contribuintes e a AT é fundamental para promover o cumprimento voluntário. Uma boa relação é capaz de aumentar a confiança e comunicação entre ambos, assente na transparência e na colaboração recíproca, ao invés da confrontação (Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras, 2015-2017).

Conforme se verifica, o comportamento da AT é capaz de moldar as atitudes dos contribuintes. Uma maior aceitação e entendimento dos fins desta entidade melhora a relação entre eles, e, assim, aumenta o cumprimento voluntário das suas obrigações, diminuindo as infrações fiscais associadas.

## Capítulo III

### As ações de prevenção e as infrações fiscais

#### 1. Descrição da metodologia

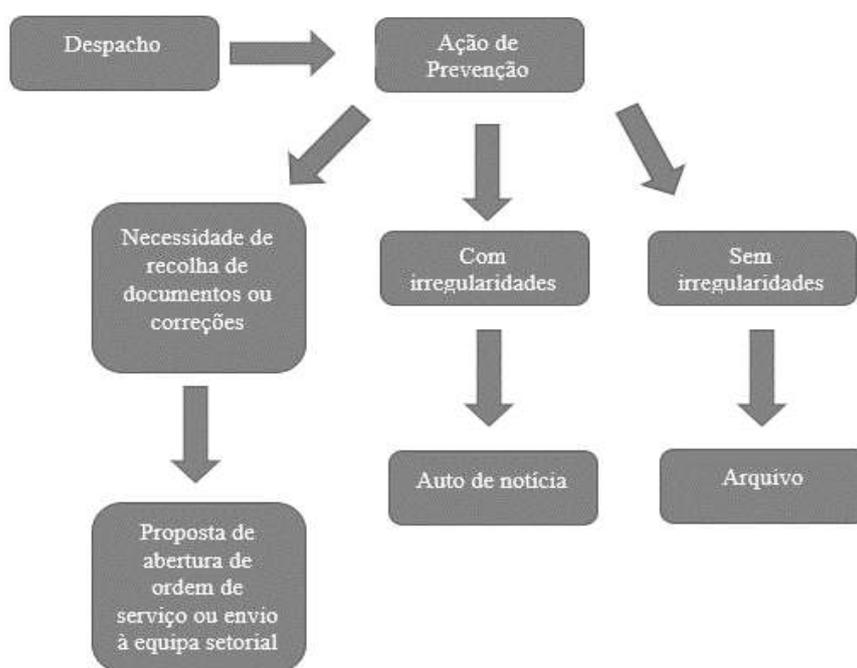
Após a identificação e descrição das medidas capazes de aumentar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, torna-se importante analisar o grau de eficácia das ações de prevenção efetuadas pela AT.

As ações de prevenção têm como objetivo principal a dissuasão e o efeito educativo sobre os contribuintes, através da deteção e penalização de situações de incumprimento. Tais consequências, aumentam a perceção do risco e dos custos associados ao incumprimento. De salientar que, embora estas ações sejam realizadas pela AT, em alguns casos houve a participação de outras entidades inspetivas, como e.g. da GNR, ACT, ASAE, PSP e SEF.

Antes de mais, é fundamental perceber a distinção entre despachos e ordens de serviço, que são a credenciação dos funcionários da AT para a prática dos atos de inspeção. Quando o objetivo é a consulta, recolha e cruzamento de elementos, o controlo de bens em circulação, o controlo dos sujeitos passivos não registados ou a contagem e valorização de inventários são emitidos despachos (n.º 2 e 4 do art. 46.º do RCPITA). Nos restantes casos são emitidas OI's. A principal diferença entre estas duas credenciações é a de que nestas últimas podem haver correções à matéria tributável ou ao imposto a entregar, enquanto nos despachos tal não pode acontecer. Neste trabalho, são as OI's que se consideraram como ações de inspeção.

Estas ações preventivas realizadas pela AT têm um procedimento próprio, esquematizado na imagem 2, que não se encontra explícito na lei. Em primeiro lugar, é aberto um despacho onde são definidos os funcionários credenciados e os objetivos da ação (e.g. verificação do cumprimento dos requisitos de faturação). No despacho pode vir definido previamente o contribuinte a inspecionar, ou ser um despacho genérico, e os inspetores identificarem posteriormente os sujeitos passivos visitados. Por ser um despacho não pode haver correções à matéria tributável ou ao imposto final, porque não tem como finalidade o controlo da situação tributária do contribuinte. Em segundo lugar, os inspetores deslocam-se ao local de funcionamento da atividade do sujeito passivo. Se, no local, tiverem detetado alguma irregularidade é levantado um auto de notícia, que descreve

o que foi observado, e é enviado para o serviço de finanças da área do sujeito passivo (art. 57.º do RGIT). Aqui é levantada a infração e a sua respetiva penalização, que irá ser notificada ao contribuinte. Se não forem detetadas irregularidades, o despacho é arquivado. Caso os inspetores verifiquem irregularidades que careçam de correções, necessitem de documentos que não possam recolher nestas ações ou notem relevância em avaliar a situação tributária do sujeito passivo, é realizada uma proposta de abertura de OI, sujeita a aprovação do seu superior hierárquico. Se os inspetores que realizaram esta ação pertencerem a uma equipa de outro CAE, que não o do sujeito passivo inspecionado, é enviada a proposta à equipa setorial.



**Figura 2, Elaboração própria. Procedimento das ações de prevenção**

Esta análise tem como objetivo comparar o número de ações de prevenção com o número de infrações fiscais cometidas, entre os anos de 2014 e 2017. Sentiu-se ainda pertinente, investigar a quantidade de inspeções originadas por estas ações. Para tal, este estudo foi realizado em quatro fases:

Fase I – Ações efetuadas pela AT

Fase II – Ações de prevenção

Fase III – Infrações fiscais detetadas

Fase IV – Ações de prevenção que deram origem a Ordens de serviço (OI's)

A investigação documental, através de documentos institucionais (neste caso, a AT), pode ser realizada tanto para estudos quantitativos como qualitativos (Moreira, 2007). Na fase I e II, como as ações referidas são realizadas pela Inspeção Tributária, foram recolhidas as informações necessárias do Sistema de Informação Integrado da Inspeção Tributária (SIIT), entre 23/01/2018 e 15/02/2018. O SIIT é uma ferramenta da AT que armazena toda a informação e resultados acerca da Inspeção Tributária, e por esta razão foi o método escolhido para aquelas fases.

Na fase I foram reunidos os dados de todos os procedimentos inspetivos realizados pela AT e que correspondem ao universo. Na fase II foram selecionadas as atividades consideradas como ações de prevenção para posteriormente se recolher os dados.

Nestas duas fases, selecionou-se um critério para não haver duplicações no número de ações. O critério foi a data de encerramento das ações que corresponde ao fim do procedimento inspetivo, e que diverge na grande maioria das vezes do ano de imposto inspecionado. Esta opção justifica-se pelo facto de um procedimento inspetivo poder ser iniciado no ano N e concluído do ano N+1, pois pode ter um prazo de seis meses (ou mais de seis meses, se for ampliado) – art. 36.º do RCPITA – e estar apresentado no SIIT no ano N e no ano N+1. Assim, cada ação corresponde a um procedimento inspetivo concluído, feito a um sujeito passivo, i.e., uma ação aqui considerada pode referir-se a vários anos de imposto ou mesmo a diferentes impostos, relativamente ao mesmo contribuinte.

O universo deste estudo corresponde assim a todas as ações encerradas pela AT, nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017. Para esta análise consideraram-se as realizadas pelas DF's que constam no n.º 2 do art. 35.º da Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro, pela UGC<sup>33</sup> e pela Direção de Serviços de Investigação da Fraude e de Ações Especiais (DSIFAE), previstas respetivamente nos art. 34.º e 21.º da Portaria acima mencionada. As DF's e a UGC têm competências inspetivas, enquanto a DSIFAE apenas colabora com as entidades anteriores, i.e., pode realizar despachos, mas não OI's.

Logo, o universo são as ações realizadas e encerradas pelas DF's, incluindo as situadas nos arquipélagos da Madeira e dos Açores, pela UGC e pela DSIFAE, entre 2014

---

<sup>33</sup> A portaria n.º 130/2016 de 10 de maio define os critérios de seleção dos contribuintes que devam ser acompanhados pela UGC, enquanto o despacho n.º 1268/2017 de 6 de fevereiro discrimina quais os contribuintes selecionados.

e 2017. De acordo com os dados recolhidos, correspondem a 312 317 ações, conforme o quadro seguinte:

<b>Ano de encerramento da ação</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Total</b>
<i>N.º de Despachos</i>	32 844	35 018	40 920	74 208	182 990
<i>N.º de Ordens de serviço</i>	30 628	33 339	33 802	31 558	129 327
<b>N.º de ações</b>	<b>63 472</b>	<b>68 357</b>	<b>74 722</b>	<b>105 766</b>	<b>312 317</b>

**Tabela 1, Elaboração própria. Número de despachos e ordens de serviço nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017**

Como se pode observar, o universo varia entre despachos e OI's. Sabendo que as ações preventivas são apenas de recolha e comprovação de informação, estas têm de estar inseridas no grupo dos despachos. Quando estas ações são direcionadas a contribuintes não identificados antecipadamente, o despacho é genérico e o NIF corresponde à menção "NIF 1" (Cf. n.º 6 do art. 46.º do RCPITA). Isto acontece, e.g., quando há ações de prevenção sobre controlo de bens em circulação e não se sabe quais os sujeitos passivos que se vão encontrar.

Após a definição do universo (fase I), selecionaram-se os despachos que se podiam considerar verdadeiramente como ações de prevenção (fase II). Para tal, retirou-se uma listagem de todas as ações que constituem despachos (anexo 1). Através dessa listagem selecionaram-se as seguintes ações: i) as realizadas entre 2014 e 2017; ii) as de prevenção, identificadas como tal; iii) as realizadas com outras entidades, que são sempre ações preventivas de mera recolha de informação; iv); as que têm como objetivo o controlo de bens em circulação, pois aqui não se sabe quais os contribuintes a inspecionar, o que tem um efeito dissuasor em todos eles, através do aumento da perceção do risco; v) as de controlo de inventários, que têm como objetivo detetar, dissuadir e penalizar infrações fiscais; vi); e as que se destinam ao acompanhamento de novos contribuintes, que vai ao encontro da diminuição de infrações através da colaboração da AT com os contribuintes. Excluíram-se ainda os projetos regionais e da UGC, por não se conhecerem as suas especificidades. Posteriormente, observou-se as ações que se encontravam excluídas perante estes critérios, e com a ajuda do Diretor de Finanças de Coimbra e alguns funcionários desta instituição que conhecem perfeitamente o propósito dos despachos, identificaram-se outras ações de prevenção que não estavam mencionadas como tal,

particularmente os despachos com o código 114, 116-01 e 116-02. Deste modo, identificaram-se as seguintes ações, definindo-as como ações de prevenção:

<b>Código da ação</b>	<b>Nome da ação</b>	<b>Período de início da ação</b>
<b>101</b>	<b><i>Recolha de informação</i></b>	
101-02	<i>Conjunta com outras entidades inspetivas</i>	14/05/2013
101-03	<i>Controlo de bens em circulação</i>	14/05/2013
101-04	<i>Controlo de abate de inventários/ativos biológicos</i>	14/05/2013
101-10	<i>Outras Ações de Prevenção</i>	17/04/2017
<b>102</b>	<b><i>Controlo de divergências e de situações de risco</i></b>	
102-03	<i>Controlo no âmbito do acompanhamento de novos contribuintes</i>	14/05/2013
<b>114</b>	<b><i>Outras Ações de Origem Central</i></b>	
114-01	<i>PMCF-CECP-2014</i>	01/01/2010
114-02	<i>PAELAC-i</i>	12/12/2014
114-03	<i>e-Fatura</i>	01/01/2015
114-04	<i>Ação Menu</i>	11/07/2016
114-05	<i>Ação Buffet</i>	07/10/2016
<b>116</b>	<b><i>Seleções Centrais implementadas em 2016</i></b>	
116-01	<i>Controlo de Inventários</i>	22/02/2016
116-02	<i>Controlo dos Ginásios</i>	18/05/2016
<b>118</b>	<b><i>Ações de Prevenção determinadas Centralmente em 2017</i></b>	
118-01	<i>Controlo de inventários</i>	16/02/2017
118-02	<i>Operação Fátima</i>	05/04/2017
118-03	<i>Ação Beleza Nacional</i>	18/05/2017
118-04	<i>Ação Alojamento Local</i>	19/06/2017
118-05	<i>Ação Produto Fresco</i>	18/07/2017
118-06	<i>Ação Salada de Verão</i>	22/08/2017
118-07	<i>Ação Revisão Geral</i>	04/09/2017
118-08	<i>Ação Deterioração Fácil</i>	22/09/2017
118-09	<i>Ação Novos operadores</i>	12/10/2017
118-10	<i>Ação Jante Usada</i>	10/11/2017
118-11	<i>Ação Carro na Praça</i>	05/12/2017

**Tabela 2, Elaboração própria. Atividades definidas como ações de prevenção**

Depois desta seleção e através do cruzamento de dados entre as atividades selecionadas e os despachos realizados, obteve-se a quantidade de ações de prevenção realizadas nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017.

Para a fase III, inicialmente iam ser extraídos os dados de outro sistema informático disponibilizado na DF de Coimbra, o Sistema de Gestão das Contraordenações (SCO). Este sistema é uma aplicação informática de apoio aos processos de

contraordenação e aos processos de redução de coimas, que são outro tipo de processo de contraordenação. O direito à redução da coima (art. 29.º a 31.º do RGIT) fundamenta-se na regularização voluntária pelo contribuinte do ato ilícito, na qual concede uma redução do montante da coima fixada nos termos do RGIT. Ou seja, com este método não iam ser considerados os crimes fiscais, já que estes se encontram informatizados no Sistema de Inquéritos Criminais Fiscais (SINQUER), aplicação que não me era disponibilizada. O SCO e o SINQUER recebem ambos a informação sobre os incumprimentos dos contribuintes e instauram automaticamente os respetivos processos da infração cometida. Quando a infração é detetada pela AT (e.g. em ações de prevenção realizadas pela inspeção) esta é inserida manualmente no respetivo sistema.

Logo de início se encontraram entraves na extração dos dados do SCO, pois apenas estavam disponíveis os dados relativos aos anos de 2016 e 2017 e a visualização destes tinha de ser feita por serviço de finanças, o que se tornava insustentável. Moreira (2007) já enumerava o acesso à informação como um dos problemas para o plano de pesquisa. Assim, a medida que se tornou pertinente e adequada para este estudo foi a extração em bruto dos dados do Relatório sobre o Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2016. Estes dados são igualmente provenientes do SCO e do SINQUER.

Na fase IV, através do mesmo sistema utilizado nas fases I e II, obtiveram-se os dados das OI's que tiveram diretamente origem em ações de prevenção. Como primeiro critério, apenas se considerou uma OI por cada ação feita a um sujeito passivo, ou seja, mesmo que uma ação tenha dado origem a várias OI's, para diferentes anos ou diferentes impostos, só se contabilizou uma. O segundo critério, foi considerar apenas as OI's já encerradas, pois este era o único método de conseguir fazer a ligação entre este procedimento inspetivo e as ações de prevenção.

## **2. Apresentação e análise dos resultados**

### **2.1. Fase I: Ações realizadas pela AT**

Como já foi referido no ponto anterior, a primeira fase restringiu-se à definição do universo, que consiste na quantidade de ações realizadas pela AT. Assim, podemos agrupar toda a informação obtida na seguinte tabela:

<b>Ano de encerram. da ação</b>	<b>2014</b>		<b>2015</b>		<b>2016</b>		<b>2017</b>		
<b>Serviço</b>	<b>Desp.</b>	<b>Ord. Serv.</b>	<b>Desp.</b>	<b>Ord. Serv.</b>	<b>Desp.</b>	<b>Ord. Serv.</b>	<b>Desp.</b>	<b>Ord. Serv.</b>	<b>Total</b>
<i>Lisboa</i>	9 396	5 414	4 363	7 964	5 832	6 813	12 478	5 718	57 978
<i>Porto</i>	2 802	5 041	6 290	4 756	4 124	5 642	11 129	5 760	45 544
<i>Braga</i>	2 050	2 711	4 698	3 061	3 856	3 117	7 542	3 515	30 550
<i>Aveiro</i>	1 833	3 203	2 301	3 038	5 597	2 932	6 214	2 397	27 515
<i>Leiria</i>	3 008	2 474	2 712	2 497	2 408	2 447	4 526	2 327	22 399
<i>Faro</i>	1 661	1 853	1 701	1 509	2 773	2 073	4 714	1 531	17 815
<i>Coimbra</i>	1 572	1 392	1 777	1 760	2 203	1 924	4 963	2 063	17 654
<i>Setúbal</i>	1 803	864	1 478	1 538	1 905	1 315	4 747	1 233	14 883
<i>Santarém</i>	1 471	1 716	1 932	1 328	1 894	975	3 186	969	13 471
<i>Évora</i>	595	569	1057	595	1 485	801	1 702	827	7 631
<i>Viseu</i>	680	927	658	992	723	937	1 463	1 095	7 475
<i>Vila Real</i>	1 165	610	1 002	400	1 001	821	1 534	587	7 120
<i>Guarda</i>	893	448	682	519	796	535	1 277	559	5 709
<i>Castelo Branco</i>	345	773	460	703	558	914	1 456	467	5 676
<i>Portalegre</i>	651	319	946	309	1 141	229	1 129	280	5 004
<i>Bragança</i>	223	278	373	407	1 376	247	942	253	4 099
<i>Viana do Castelo</i>	306	327	219	286	379	410	1 578	552	4 057
<i>UGC</i>	842	340	655	389	569	392	567	218	3 972
<i>Beja</i>	468	342	465	294	827	281	802	316	3 795
<i>Funchal</i>	283	636	338	526	261	506	627	430	3 607
<i>Ponta Delgada</i>	394	289	436	357	523	310	742	355	3 406
<i>DSIFAE</i>	282		332		368		449		1 431
<i>Angra do Heroísmo</i>	108	80	139	89	254	159	335	102	1 266
<i>Horta</i>	13	22	4	22	67	22	106	4	260
<b>Total</b>	<b>32 844</b>	<b>30 628</b>	<b>35 018</b>	<b>33 339</b>	<b>40 920</b>	<b>33 802</b>	<b>74 208</b>	<b>31 558</b>	
<b>Total Ano</b>	<b>63 472</b>		<b>68 357</b>		<b>74 722</b>		<b>105 766</b>		<b>312 317</b>

**Tabela 3, Elaboração própria. Número de ações por DF's, DSIFAE e UGC nos anos 2014, 2015, 2016 e 2017**

Observando a tabela anterior, verifica-se que o número de ações entre 2014 e 2017 tem vindo sempre a aumentar, sendo que nos anos 2014 e 2015 o número de despachos e OI's são próximos entre si, enquanto nos anos 2016 e principalmente em 2017

há um aumento substancial na realização de despachos comparativamente com as OI's. Repara-se também que a distribuição do número de ações pelas diferentes DF's, UGC e DSIFAE é bastante díspar, pois dependem da distribuição dos contribuintes da competência de cada serviço e do número de funcionários disponíveis em cada um. Estes dois fatores estão interligados, porque quanto maior for o número de contribuintes da competência dum serviço maior tem de ser o número de funcionários.

## 2.2. Fase II: Ações de Prevenção

Esta fase visa obter conhecimento sobre a evolução quantitativa das ações de prevenção selecionadas (Tabela 2) e perceber que causas poderão ter influenciado tais valores. Face ao exposto, temos o seguinte:

Ano de encerramento da ação	2014	2015	2016	2017	Total
<i>N.º de despachos</i>	32 844	35 018	40 920	74 208	182 990
<i>N.º ações de prevenção</i>	7 797	16 435	23 853	61 190	109 275

**Tabela 4, Elaboração própria. Comparação do número de despachos com as ações de prevenção entre os anos 2014 a 2017**

Ao analisar os resultados obtidos é notório o aumento das ações de prevenção. Sendo que estas ações são definidas como despachos, tal significa que entre os anos 2014 e 2017, em 182 990 despachos, quase 60% são ações de prevenção, representando mais de metade dos despachos realizados neste período temporal. Deste modo, o aumento dos despachos em relação às OI's resulta do aumento deste tipo de procedimentos preventivos. A causa de tão acentuado aumento a partir de 2015 destes procedimentos pode ser justificado pela entrada no início daquele ano, de quase 900 inspetores estagiários. O aumento em aproximadamente 157% em 2017 deve-se não só pelo fator anterior, como também pelas ações que se selecionaram serem na maioria correspondentes ao código 118 (*vide* tabela 2), determinadas pela AT e realizadas a nível nacional no ano 2017.

## 2.3. Fase III: Infrações fiscais detetadas

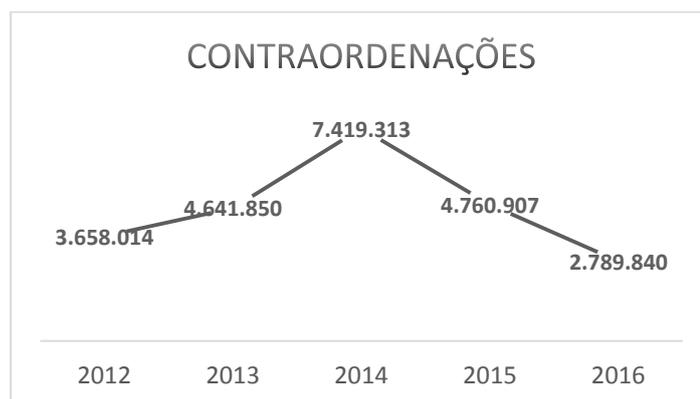
As ações de prevenção, consideradas para este trabalho, têm o objetivo de dissuadir o comportamento dos contribuintes no que toca à prática de infrações fiscais. Com o objetivo de verificar a sua eficácia realizou-se uma comparação da evolução destas ações com a evolução das infrações fiscais cometidas pelos contribuintes. Para tal, como já

foi explicado, foram utilizados os dados do Relatório sobre o Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2016. Deste relatório extraíram-se dados relativos às infrações fiscais detetadas, que originam contraordenações e crimes, de 2012 a 2016, e que se apresentam na seguinte tabela:

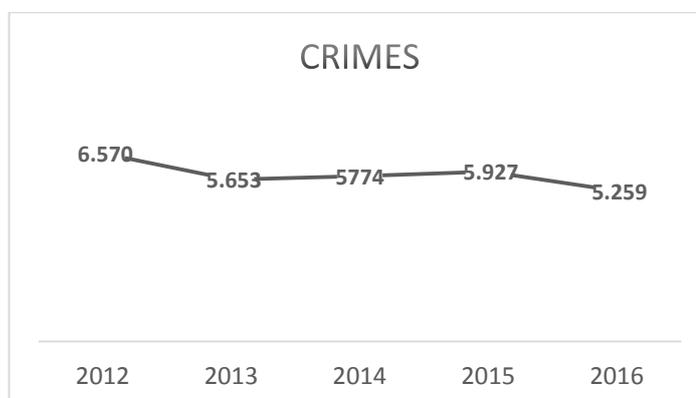
Ano da deteção da infração	2012	2013	2014	2015	2016	Total
<i>Contraordenações</i>	3 658 014	4 641 850	7 419 313	4 760 907	2 789 840	23 269 924
<i>Inquéritos criminais</i>	6 570	5 653	5 774	5 927	5 259	29 183
<b>Total infrações fiscais</b>	<b>3 664 584</b>	<b>4 647 503</b>	<b>7 425 087</b>	<b>4 766 834</b>	<b>2 795 099</b>	<b>23 299 107</b>

**Tabela 5, Elaboração própria. Infrações fiscais cometidas entre os anos de 2012 a 2016**

Como se observa e era já expectável, o número de contraordenações é muito superior aos inquéritos criminais instaurados. Para melhor observar a evolução de cada um deles construiu-se um gráfico de linhas para os processos de contraordenação e outro para os inquéritos criminais instaurados:



**Gráfico 1, Elaboração própria. Evolução dos processos de contraordenações instaurados entre os anos de 2012 a 2016**



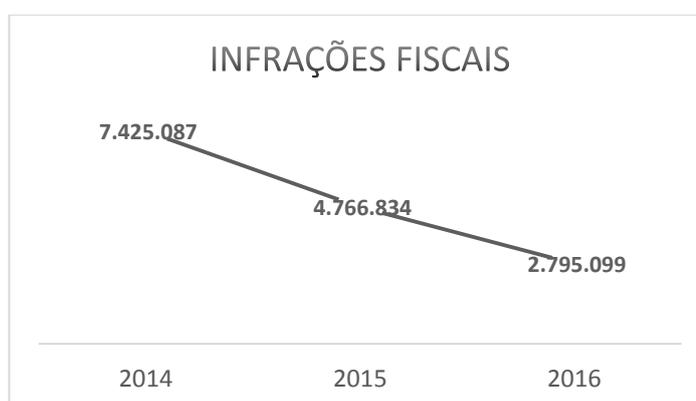
**Gráfico 2, Elaboração própria. Evolução dos inquéritos criminais instaurados entre os anos de 2012 a 2016**

Relativamente às contraordenações verifica-se que foi em 2014 que se obteve o maior pico, sendo que aqui este tipo de infrações refere-se aos processos de contraordenação, propriamente ditos, e aos pedidos de redução de coimas. Este grande aumento pode ser justificado pela instauração de contraordenações referentes ao pagamento de portagens, que teve início no ano de 2013. Note-se que já em 2013, face ao ano 2012, se registou um aumento (Plano de Atividades, 2014). Em 2015, verifica-se uma grande descida das contraordenações instauradas.

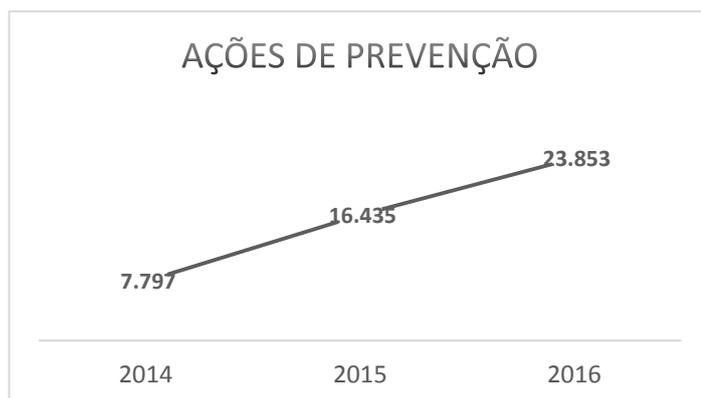
No que diz respeito aos inquéritos criminais instaurados, 2012 foi o ano em que mais se registaram infrações criminais, notando-se em 2013 uma descida de aproximadamente 14%. Observando o gráfico 2, entre 2013 e 2015 nota-se quase uma linha reta, o que significa que a evolução foi praticamente nula. De 2015 para 2016 há mais uma descida de mais de 11%.

#### **2.4. Comparação das variáveis “infrações fiscais” e “ações de prevenção”**

Para realizar uma comparação entre as variáveis “infrações fiscais” e “ações de prevenção” tem de se considerar o mesmo período temporal. Como os dados da primeira e da segunda variável têm períodos temporais diferentes (2012 a 2016, e 2014 a 2017, respetivamente), é necessário considerar apenas o período coincidente, ou seja, de 2014 a 2016. Os seguintes gráficos têm a finalidade de mostrar a relação entre essas variáveis:



**Gráfico 3, Elaboração própria. Evolução das infrações fiscais entre os anos de 2014 a 2016**



**Gráfico 4, Elaboração própria. Evolução das ações de prevenção efetuadas pela AT entre os anos de 2014 a 2016**

Da análise do gráfico 3 verifica-se que a partir de 2014 o número de infrações fiscais tem vindo a diminuir substancialmente, notando-se em 2016 uma descida de mais de 60% em relação ao ano de 2014.

Contrariamente no gráfico 4, e como já se sabia, o número de ações de prevenção realizadas pela AT tem aumentado ano após ano, com uma subida de mais de 200% em 2016 comparativamente com o ano de 2014. No ano de 2017 esta tendência persiste. Porém, não foram aqui considerados os dados das ações de prevenção de 2017 devido à inexistência dos dados relativos às infrações fiscais.

Sabendo que as ações de prevenção servem para dissuadir os contribuintes da prática de infrações fiscais, estas duas variáveis têm de estar relacionadas. Verifica-se que nos anos em estudo enquanto as ações de prevenção aumentam ao longo do tempo, o número de infrações fiscais diminui. Assim, este resultado sugere que as variáveis em estudo variam de forma inversa.

Em conclusão, estas ações efetuadas pela AT parece serem eficazes, já que atingem o seu objetivo, a diminuição da prática de infrações fiscais.

#### **2.5. Fase IV: Ações de prevenção que deram origem a OI's**

A fase IV tem como objetivo ver a relevância que as ações preventivas têm na instauração de inspeções. Na seguinte tabela, foram apresentados os dados extraídos referentes às ações de prevenção realizadas entre 2014 e 2017 que deram origem a OI's:

<b>Ano de encerramento da ação de prevenção</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Total</b>
<i>N.º OI's</i>	21	130	125	95	371
<i>N.º ações de prevenção</i>	7 797	16 435	23 853	61 190	109 275

**Tabela 6, Elaboração própria. Comparação das ações de prevenção realizadas com as OI's originadas por estas**

Para analisar os dados da tabela 6 é preciso ter em conta que o número das OI's representam as que estavam encerradas aquando da extração dos dados, o que significa que estes números no momento presente são provavelmente diferentes. De salientar também que, se uma OI encerrada no ano N tiver origem numa ação preventiva encerrada no ano N-1, ela irá ser representada na tabela no ano N-1. Significa isto que, pelo representado na tabela 6, as ações de prevenção realizadas em 2014 originaram 21 OI's já concluídas.

Em primeiro lugar, observa-se que as ações de prevenção não originaram muitas OI's, o que exprime que os inspetores não sentiram a necessidade de inspecionar verdadeiramente os sujeitos passivos visitados.

Observa-se também que em 2016 e 2017 as OI's causadas pelas ações preventivas diminuíram, pelo exposto na tabela 6. Tal diminuição poderia ser estranha, já que foi principalmente em 2017 que houve um grande aumento das respetivas ações. Contudo, tem de se ter em conta que a maioria dos impostos se liquidam apenas no ano seguinte ao período de tributação. Como tal é perfeitamente admissível que as inspeções sejam realizadas no ano seguinte ao da liquidação.

Assim, a fase IV permitiu verificar que existem poucas situações em que as ações de prevenção dão origem a inspeções. Tendo em conta que as ações de prevenção são baseadas em rápidas visitas aos sujeitos passivos e com objetivos bem delimitados, é razoável admitir esta relação.

## Capítulo IV

### Estágio curricular na Direção de Finanças de Coimbra

O estágio que realizei na DF de Coimbra ao longo de cinco meses não foi o meu primeiro contacto com o mundo profissional. Porém, a possibilidade de ter uma experiência ligada ao ramo da fiscalidade foi algo que durante a minha vida universitária esteve sempre nos meus planos. Melhor do que na AT não seria possível!

No decorrer deste período tive a oportunidade de participar em ações de formação ministradas pela DF aos seus trabalhadores. Essas formações incidiram em impostos sobre o património (IMI, IMT e IS), impostos sobre a despesa (IVA e RITI), bem como sobre o Regime da Tesouraria do Estado. No início do ano 2018, após a publicação do OE para o referido ano, estive também presente na formação, destinada aos inspetores tributários, sobre as alterações legislativas previstas neste Orçamento. Na tabela que se segue pode ser observado que estas formações são lecionadas em tempos reduzidos. Contudo, as ações sobre impostos são particularmente essenciais para quem está a iniciar um estágio porque permite que se conheçam as particularidades de cada um dos impostos e facilite posteriormente a realização das tarefas estipuladas.

Ações de formação	N.º horas
<i>IMI</i>	7
<i>IMT</i>	3,5
<i>IS</i>	3,5
<i>IVA</i>	10,5
<i>RITI</i>	3,5
<i>Regime da tesouraria do Estado</i>	7
<i>OE</i>	8
<b>Total de horas</b>	<b>43</b>

**Tabela 7, Elaboração própria. Carga horária das ações de formação**

O IVA foi a formação que teve maior duração devido à sua importância e complexidade, proveniente de constantes mudanças. Apesar de tal complexidade legislativa, é um imposto simples de apurar, através do método do crédito de imposto. Por esta razão e pelo seu carácter mais jurídico foi o imposto que mais aprendi e gostei de trabalhar.

No período de estágio estive inserida na Equipa 13 da inspeção tributária, responsável pela inspeção ao setor da construção civil. Tendo em conta o direito dos contribuintes à confidencialidade (art. 64.º da LGT e art. 22.º do RCPITA), apenas os inspetores devidamente credenciados àquela ação podem legitimamente realizar os atos de inspeção, caso contrário o sujeito passivo tem o direito a opor-se (art. 46.º e 47.º do RCPITA). Assim sendo, não foi possível acompanhar os inspetores nas suas análises externas, momento em que se interagem com o contribuinte inspecionado.

Com o devido acompanhamento, pude analisar relatórios de inspeção, de reembolsos de IVA e de correções à matéria tributável em sede de IRC. No setor da construção civil, o IVA tem uma regra particular – a inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil. Em termos genéricos, quando o adquirente de serviços de construção civil for sujeito passivo com direito à dedução do imposto, este passa a ser obrigado a liquidar o IVA devido. Esta regra, pela complexidade em reconhecer o que pode ser considerado serviço de construção civil é muitas vezes mal aplicada, originando infrações. Uma das últimas fases da elaboração de um relatório é a de averiguar quais foram as infrações verificadas no decurso da ação e as suas respetivas punições, momento em que pude auxiliar na sua identificação. Quando o contribuinte corrige voluntariamente as divergências encontradas pelo inspetor, pode apresentar um pedido de redução de coimas, que deve ser entregue num serviço de finanças dando conhecimento ao inspetor responsável pelo procedimento de inspeção. Embora a correção voluntária pelos contribuintes seja a situação mais comum, quando não o fazem, é feita referência no relatório e levantado um auto de notícia.

Pelo facto de o meu estágio ter começado no final do ano 2017, apenas consegui ver alguns relatórios, já em fase de conclusão, relativos às ações de prevenção descritas no capítulo anterior e realizadas em 2017. Como o interesse por este tema foi despertado quase no início deste estágio, solicitei imediatamente ao Diretor da DF de Coimbra e, com a ajuda dos dados internos da respetiva secretaria, consegui obter o número de autos levantados, pela inspeção da DF de Coimbra. Na seguinte tabela apresentam-se os referidos autos e as ações de prevenção realizadas no distrito de Coimbra:

<b>Ano de encerramento da ação de prevenção</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Total</b>
<i>N.º autos</i>	22	49	194	135	400
<i>N.º ações de prevenção (Coimbra)</i>	349	413	1 141	3 895	5 798

**Tabela 8, Elaboração própria. Número de ações de prevenção realizadas em Coimbra e respetivos autos levantados entre os anos 2014 a 2017**

Na tabela 7 apenas se encontram apresentados os autos levantados pela inspeção no decurso de ações de prevenção. Os autos representam somente 7% das ações de prevenção. Deve-se ter em conta que nestas ações preventivas o que se vai verificar é o momento imediato, e tendo em conta que os valores declarados pelos sujeitos passivos se realizam posteriormente, existem poucas situações em que se podem verificar infrações no decurso da ação. Contudo, não significa que sejam inúteis. A eficácia destas ações não pode ser vista no ano em que se realizam, e.g. com o número de autos levantados porque este não é o objetivo. O objetivo da AT é a cobrança de impostos, e não o levantamento de contraordenações. Esta é apenas uma consequência do incumprimento dos contribuintes. O efeito das ações de prevenção deve ser observado no futuro com o efeito de persuasão obtido.

Da experiência que adquiri e do papel de observadora que tive pude tirar algumas conclusões sobre o tema das infrações fiscais. Em primeiro lugar, as infrações cometidas pelos contribuintes estão muitas vezes relacionadas com o desconhecimento de alterações legislativas ou a dificuldade na aplicação da legislação, fruto da instabilidade e complexidade legislativas. A estabilidade e simplicidade legislativas não são fáceis de conseguir, porque assistimos constantemente a mudanças que afetam o sistema fiscal, que têm de ser regulamentadas, e que por si só são complexas. Então, uma forma de tentar combater estas consequências pode ser conseguida através de uma maior assistência individualizada a cada contribuinte, fornecida pela AT, e uma informação generalizada das mudanças legislativas, com a colaboração dos meios de comunicação mais populares (e.g. por meio da comunicação social). Em segundo lugar, o incumprimento fiscal é menos visível em contribuintes que estão mais vezes sujeitos a inspeções. É compreensível que o incumprimento diminua com o aumento da probabilidade de os contribuintes serem inspecionados. No que diz respeito às ações de prevenção, estas servem muitas vezes para mostrar que AT “anda no terreno” e para recolher informações que são depois verificadas

aquando da declaração submetida pelo contribuinte<sup>34</sup>. Os contribuintes ao serem inspecionados têm uma menor propensão para infringirem a lei tributária, e mesmo os que não são sujeitos a inspeção apercebem-se que a probabilidade de serem escrutinados é maior. Assim, o aumento de inspeções pode diminuir o número de infrações fiscais. Por último, é em empresas de maior dimensão e rendimentos que se verificam maiores desajustamentos fiscais<sup>35</sup>. Também são nestas grandes empresas que o inspetor tem maior dificuldade em proceder à sua análise, pela grande quantidade de informação e documentos, e pela própria complexidade dos procedimentos das empresas. Portanto, as inspeções a empresas de maiores dimensões deveriam ser mais frequentes. Contudo, o número de anos em análise por cada procedimento inspetivo deveria ser menor para que o inspetor responsável possa realizar de forma eficaz o seu trabalho.

Desta experiência não posso deixar de referir o acolhimento recebido nesta organização. Desde o Diretor, que todas as semanas se reunia comigo transmitindo-me vários ensinamentos e me deu a possibilidade de acesso e divulgação dos dados presentes neste relatório. Ao Dr. Paulo Pastilha, que disponibilizou o seu tempo na ajuda da extração desses dados. À equipa 13, e em especial ao seu coordenador, que tão bem me receberam e ajudaram em todas as minhas dificuldades, tendo sempre em consideração as minhas opiniões. E em geral, a todos os funcionários da DF de Coimbra.

Assim, posso concluir que este estágio me possibilitou aplicar e aprofundar os meus conhecimentos, no qual consegui realizar todas as tarefas propostas com proveito<sup>36</sup>. Este resultado não seria possível sem uma boa adaptação, motivação e empenho.

---

<sup>34</sup> As declarações são entregues no período seguinte ao do período de tributação. No caso da declaração de rendimentos, estas são entregues no ano civil seguinte ao da tributação, enquanto, no caso do IVA, a declaração é entregue no mês ou trimestre posterior ao da tributação.

<sup>35</sup> Quanto maior é o rendimento, maior é o ganho decorrente do incumprimento fiscal, e o máximo de ganho é o que as empresas procuram obter (Lopes, 2010).

<sup>36</sup> Com classificação final de Muito Bom.

## Conclusão

A AT tem como grande objetivo a arrecadação de impostos, dos quais advém a maioria das receitas públicas. Muitos dos contribuintes dificultam este objetivo, voluntariamente ou involuntariamente, cometendo infrações fiscais, que nada mais são do que falhas no cumprimento das suas obrigações ou incumprimentos fiscais. A violação da lei fiscal é penalizada segundo o RGIT. Tais penalizações têm o intuito de dissuadir o comportamento incorreto do contribuinte, mas existe outra forma – a prevenção. A prevenção, neste sentido, pretende evitar a continuação da prática de infrações fiscais através do cumprimento voluntário das obrigações dos contribuintes, sem a interferência de um procedimento inspetivo.

Da análise dos dados a que tive acesso, oportunidade que muito agradeço, pude concluir que estão em curso várias medidas de prevenção capazes de diminuir o incumprimento fiscal e assim, as penalizações.

A complexidade da legislação fiscal em vários países, e, Portugal não é exceção, é uma das causas do incumprimento das obrigações pelos contribuintes. A simplificação de tais obrigações, tanto a nível legislativo como procedimental, é uma estratégia que auxilia não só o combate ao incumprimento fiscal, como também a diminuição dos custos de funcionamento do sistema fiscal.

A AT, como organismo público que é, segue o princípio da Administração Aberta, respeitando as matérias protegidas por lei. Contudo, o que se verifica muitas vezes é um clima fechado e de desconfiança com os contribuintes. Também a confiança e transparência que o governo transmite aos cidadãos é essencial para o cumprimento fiscal. Uma AT colaborante com os seus contribuintes aliada a um governo gerador de confiança e transparente no destino que dá aos impostos é uma das medidas a adotar no combate ao incumprimento fiscal.

A relação entre a AT e os contribuintes é fundamental para a arrecadação de impostos e facilita o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes. Porém, esta relação nem sempre é fácil, o que faz com que os contribuintes tenham uma visão negativa em relação à AT e reajam de forma igualmente negativa perante ela. De forma a melhorar esta relação é necessária uma comunicação eficiente assente numa maior transparência e colaboração mútua: continuar a fornecer o auxílio necessário aos contribuintes no

cumprimento das suas obrigações, informar sobre as atividades desenvolvidas pela AT, aumentar a perceção dos riscos e custos do incumprimento e desenvolver uma maior “educação tributária”. Uma melhor relação entre ambos e um melhor entendimento do trabalho desenvolvido pela AT promove o cumprimento das obrigações fiscais e por consequência, a diminuição das infrações fiscais.

Com o objetivo de dissuadir a prática de infrações fiscais através do aumento da perceção do risco e dos custos associados ao incumprimento fiscal, a AT tem aumentado o número de ações de prevenção. Por outro lado, a deteção de infrações, no mesmo período temporal, tem sido menor. Em jeito de comparação, verificou-se então que à medida que o número de ações de prevenção realizadas aumenta, o número de infrações fiscais diminui. Assim, com os resultados que este estudo sugere, poderá admitir-se que as ações de prevenção realizadas pela AT são eficazes, na medida em que diminuem a prática de infrações fiscais. Analisou-se ainda que as inspeções que podem decorrer destas ações são acontecimentos pouco prováveis.

A realização de ações de prevenção pela inspeção tributária tem como consequência a instauração de autos de notícia, que darão origem a um processo de infração fiscal. Contudo, não têm muita expressão e como já se referiu este não é o objetivo destas ações. Como tal, e na minha opinião, tais ações para serem consideradas realmente preventivas não deveriam dar lugar a penalizações, pois, com isto, aproximam-se às inspeções.

Como este relatório é resultado do estágio realizado na Direção de Finanças de Coimbra, houve algumas conclusões em relação a este tema, que durante o estágio consegui tirar. Para evitar a prática de infrações fiscais é essencial o acompanhamento individualizado da AT aos contribuintes, o aumento do número de procedimentos inspetivos, e em particular, o aumento da frequência de inspeções a empresas de maiores dimensões. Porém, neste último caso, a extensão do procedimento inspetivo deveria ser a menor possível por forma a tonar o trabalho dos inspetores tributários mais eficaz, no que respeita à deteção de irregularidades.

## Referências Bibliográficas

- Códigos Tributários* (15.<sup>a</sup> ed.). (2018). Coimbra: Edições Almedina, S.A..
- Constituição da República Portuguesa* (2013). Coimbra: Edições Almedina, S.A..
- Gomes, J. M. de P. (2008). A simplicidade e a instabilidade no sistema fiscal português – Prioridades da política fiscal. *Revisores e Auditores*, n.º40, 55–57. Retrieved from <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/JanMar2008/Fiscalidade.pdf>
- Lopes, Cidália M. da M. (2008). *Quanto custa pagar impostos em Portugal? - Os custos de cumprimento da tributação do rendimento*. Coimbra: Almedina.
- Lopes, Cidália M. da M. (2010). Maximizar o cumprimento dos impostos e minimizar os custos : uma perspectiva internacional. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano III, n.º 1, 167-228.
- Lopes, Cristina M. da M. (2013). *A tributação por métodos indiretos: Uma análise do enquadramento jurisprudencial dos aspetos contabilístico-fiscais*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças. Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra. Retrieved from <https://estudogeral.sib.uc.pt/handle/10316/24691>
- Macieirinha, T. (2016). Formalidades do procedimento e regime jurídico das irregularidades de natureza formal e procedimental. In Centro de Estudos Judiciários, *O novo código do procedimento administrativo* (pp. 98-108).
- Marques, D. B., & Carneiro, E. S. (2015). O planeamento fiscal, os seus limites e o direito legítimo ao planeamento. *Revisores E Auditores*, N.º 71, 50–63. Retrieved from <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/71/Fiscalidade.pdf>
- Martins, J. A. (2012). *Infrações Fiscais*. Lisboa: OTOC.
- Ministério das Finanças (2015). *Plano estratégico 2015-2019*. Retrieved from: [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos\\_Gestao/plano\\_estrategico/Documents/Plano\\_Estrategico\\_AT\\_2015\\_2019.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos_Gestao/plano_estrategico/Documents/Plano_Estrategico_AT_2015_2019.pdf)
- Ministério das Finanças (2015). *Plano estratégico de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras para o triénio 2015-2017*. Retrieved from: [http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Documents/Plano\\_Estrategico\\_Combate\\_Fraude\\_Fiscal\\_Aduaneira\\_2015\\_2017.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Documents/Plano_Estrategico_Combate_Fraude_Fiscal_Aduaneira_2015_2017.pdf)
- Ministério das Finanças (2017). *Plano de atividades 2017*. Retrieved from: [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos\\_Gestao/Plano\\_atividades/Doc](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos_Gestao/Plano_atividades/Doc)

uments/Plano\_Atividades\_AT\_2017.pdf

Ministério das Finanças (2017). *Relatório sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneira 2016*. Retrieved from: <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=97ee2d71-68aa-495f-aba8-7bc68a88a524>

Moreira, C. (2007). *Teorias e práticas de investigação*. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.

Mudanças ao regime simplificado de IRS (2017, outubro 25). *Expresso*. Retrieved from: <http://expresso.sapo.pt/politica/2017-10-25-Mudancas-ao-regime-simplificado-de-IRS-um-guia-de-perguntas-e-respostas>

Pereira, J. A. de A. (2008). *Políticas de comunicación com la sociedad y nuevos métodos*. Retrieved from [https://ciatorg-public.sharepoint.com/Biblioteca/AsambleasGenerales/2008/Espanol/guatemala42\\_2008\\_tema\\_1.2\\_Portugal.pdf](https://ciatorg-public.sharepoint.com/Biblioteca/AsambleasGenerales/2008/Espanol/guatemala42_2008_tema_1.2_Portugal.pdf)

Pinto, C., Cruz, S., & Abrunheiro, L. (2014). O comportamento fiscal dos contribuintes: revisão da literatura. *Estudos Do ISCA*, Série IV, n.º 10. Retrieved from <http://revistas.ua.pt/index.php/estudosdoisca/article/view/3108/2876>

Pratas, S. (2013). *Transparência do Estado, administração aberta e internet*. Lisboa: INA Editora.

Sanches, J. L. S. (2010). *Justiça Fiscal*. Lisboa: F. F. M. dos Santos.

Santos, A. C. dos, & Lopes, Cidália M. da M. (2013). *Fiscalidade: outros olhares*. Porto: Vida Económica

Tiago, F. (2014, outubro 10). As infrações fiscais. *Vida Económica*, p.29. Retrieved from <https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve10out2.pdf>

**Jurisprudência in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt) :**

Acórdão do STA de 17-01-2008, Processo n.º 0896/07;

Acórdão do TCA Norte de 02-04-2009, Processo n.º 019937/08.5BEPRT;

Acórdão do TCA Sul de 17-01-2012, Processo n.º 05257/11.

**Legislação in <http://www.portaldasfinancas.gov.pt/at/html/index.html> :**

Decreto-Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro

Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro

Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de agosto

Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de julho

Despacho n.º 1268/2017, de 6 de fevereiro

Portaria n.º 130/2016, de 10 de maio

Portaria n.º 320-A/2011, de 30 de dezembro

Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira

**Legislação in <http://www.pgdlisboa.pt/home.php> :**

Código Civil

Código do Procedimento Administrativo

Lei n.º 26/2016, de 22 de agosto

**Sítios Web:**

<http://expresso.sapo.pt/politica/2017-10-25-Mudancas-ao-regime-simplificado-de-IRS-um-guia-de-perguntas-e-respostas> : Mudanças ao regime simplificado

[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Documents/Plano\\_Estrategico\\_Combate\\_Fraude\\_Fiscal\\_Aduaneira\\_2015\\_2017.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Documents/Plano_Estrategico_Combate_Fraude_Fiscal_Aduaneira_2015_2017.pdf) : Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2015-2017

[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos\\_Gestao/Plano\\_atividades/Documents/PA\\_2014.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos_Gestao/Plano_atividades/Documents/PA_2014.pdf) : Plano de Atividades 2014

<http://www.pgdlisboa.pt/home.php> : Procuradoria-Geral Distrital de Lisboa

<http://www.portaldasfinancas.gov.pt/at/html/index.html> : Portal das Finanças

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos\\_Gestao/Plano\\_atividades/Documents/Plano\\_Atividades\\_AT\\_2017.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos_Gestao/Plano_atividades/Documents/Plano_Atividades_AT_2017.pdf) : Plano de Atividades 2017

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos\\_Gestao/plano\\_estrategico/Documents/Plano\\_Estrategico\\_AT\\_2015\\_2019.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/at/Instrumentos_Gestao/plano_estrategico/Documents/Plano_Estrategico_AT_2015_2019.pdf) : Plano Estratégico 2015-2019

<https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=97ee2d71-68aa-495f-aba8-7bc68a88a524> : Relatório sobre o Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2016

## Anexos

### Anexo 1, Listagem de atividades que constituem despachos. Fonte: DF de Coimbra

 AT autoridade tributária e aduaneira		Serviços de Inspeção Tributária	
Direção de Finanças de Coimbra			
Listagem Atividades			
Criado em: 2018-01-18			
LISTAGEM			
CÓDIGO	NOME	PER.INICIO	ESTADO
101	Recolha de informação		Ativo
101 - 01	Recolha e cruzamentos de elementos	2013-05-14	Ativo
101 - 02	Conjunta com outras entidades inspetivas	2013-05-14	Ativo
101 - 03	Controlo de bens em circulação	2013-05-14	Ativo
101 - 04	Controlo de abate de inventários/ativos biológicos	2013-05-14	Ativo
101 - 05	Levantamento de autos de notícia - falta de colaboração	2013-05-14	Ativo
101 - 05	Recolha de ficheiros SAF-T(PT)	2013-05-14	Ativo
101 - 07	Recolha de dados no âmbito da auditoria informática	2013-05-14	Ativo
101 - 08	Controlo da certificação de software (Fase-1).	2013-05-14	Ativo
101 - 09	Avaliação de participações sociais	2013-05-14	Ativo
101 - 10	Outras Ações de Prevenção	2017-04-17	Ativo
102	Controlo de divergências e de situações de risco		Ativo
102 - 01	Controlo de sujeitos passivos não declarantes	2013-05-14	Ativo
102 - 02	Controlo da entrega de relanções na fonte de IR e Selo	2013-05-14	Ativo
102 - 03	Controlo no âmbito do acompanhamento de novos contribuintes	2013-05-14	Ativo
102 - 04	Controlo de empresas com elevado endividamento perante os s	2013-05-14	Ativo
102 - 05	Controlo de sujeitos passivos com prejuízos declarados em ano	2013-05-14	Ativo
102 - 06	Controlo de sujeitos passivos em crédito consecutivo de IVA	2013-05-14	Ativo
102 - 07	Controlo de divergências do VIES	2013-05-14	Ativo
102 - 08	Controlo do valor de imóveis	2013-05-14	Ativo
102 - 09	Controlo de mais-valias	2013-05-14	Ativo
102 - 10	Controlo do arrendamento de imóveis	2013-05-14	Ativo
102 - 11	Controlo de divergências em rendimentos pagos por terceiros	2013-05-14	Ativo
102 - 12	Controlo de subsídios	2013-05-14	Ativo
102 - 13	Controlo de benefícios fiscais	2013-05-14	Ativo
102 - 14	Controlo da suspensão da tributação de IMT	2013-05-14	Ativo
102 - 15	Controlo de denúncias	2013-05-14	Ativo
102 - 16	Controlo de operações bancárias suspeitas	2013-05-14	Ativo
102 - 17	Controlo dos trabalhadores independentes	2013-05-14	Ativo
102 - 18	Controlo de manifestações de fortuna	2013-05-14	Ativo
102 - 19	Controlo das transferências transfronteiras	2013-05-14	Ativo
102 - 20	Controlo de operações com não residentes	2013-05-14	Ativo
102 - 21	Controlo dos fluxos de pagamento com cartões de débito e créd	2010-01-01	Ativo
102 - 22	Controlo da situação tributária global	2013-05-14	Ativo
102 - 23	Acompanhamento das relações inter sujeitos passivos	2013-05-14	Ativo
102 - 24	Controlo de contribuintes com perfil de risco	2013-05-14	Ativo
102 - 25	Controlo de desvalorizações excepcionais de elementos do ativ	2013-05-14	Ativo
102 - 26	Controlo dos ajustamentos de transição relativos à adoção do S	2013-05-14	Ativo
102 - 27	Reenquadramento de IVA	2013-05-14	Ativo
102 - 28	Controlo declarativo	2013-05-14	Ativo
103	Controlo de sectores de atividade		Ativo
103 - 01	Controlo do sector da sucata	2013-05-14	Ativo
103 - 02	Controlo do sector de comércio de equipamentos informáticos e	2013-05-14	Ativo
103 - 03	Controlo do sector do comércio de ouro e metais preciosos	2013-05-14	Ativo
103 - 04	Controlo do sector do trabalho temporário, segurança e limpeza	2013-05-14	Ativo
103 - 05	Controlo do sector de comércio de veículos automóveis usados	2013-05-14	Ativo
103 - 06	Controlo do sector construção civil, obras públicas e subempreit	2013-05-14	Ativo
103 - 07	Controlo do sector promoção e mediação imobiliária	2013-05-14	Ativo
103 - 08	Controlo das atividades artísticas e de espetáculo	2013-05-14	Ativo
103 - 09	Controlo de atividades de organização de eventos e atividade n	2013-05-14	Ativo
103 - 10	Controlo do sector de cafetaria e restauração	2013-05-14	Ativo
103 - 11	Controlo do sector de estabelecimentos comerciais com espaço	2013-05-14	Ativo
103 - 12	Controlo de atividades de saúde humana	2013-05-14	Ativo
103 - 13	Controlo de atividades de auditoria, contabilidade e consultoria	2013-05-14	Ativo
103 - 14	Controlo do sector das agências de viagens	2013-05-14	Ativo
103 - 15	Controlo do setor da extração e comercialização de cortiça, mac	2015-01-01	Ativo
104	Controlo de grupos de sociedades e planeamento fiscal		Ativo
104 - 01	Controlo do RETGS	2013-05-14	Ativo
104 - 02	Controlo das SGPS	2013-05-14	Ativo
104 - 03	Controlo de esquemas de planeamento fiscal abusivo	2013-05-14	Ativo
104 - 04	Controlo no âmbito dos preços de transferência	2013-05-14	Ativo
104 - 05	Acordos prévios sobre preços de transferência	2013-05-14	Ativo
104 - 06	Aplicação da convenção de arbitragem - preços de transferênci	2013-05-14	Ativo

104 - 07	Controlo de operações de transformação de sociedades	2013-05-14	Ativo
104 - 08	Programa de autoavaliação e revisão dos riscos de cumprimento	2015-01-01	Ativo
104 - 09	Controlo individual do RETGS	2017-08-02	Ativo
105	Controlo de reembolsos		Ativo
105 - 01	Controlo de pedidos de Reembolso de IVA - Regime Geral	2013-05-14	Ativo
105 - 02	Controlo de pedidos de Reembolso de IVA - Igrejas e IPSS	2013-05-14	Ativo
105 - 03	Controlo de pedidos de Reembolso de IVA - Outros EM	2013-05-14	Ativo
105 - 04	Controlo de pedido de Reembolso de PEC de IRC	2013-05-14	Ativo
105 - 05	Controlo pedidos de reembolso de IRC (D.L. 42/91 e art.22 EBF)	2013-05-14	Ativo
105 - 06	Controlo de pedidos de Reembolso de IVA - Regime Geral - Pe	2017-01-02	Ativo
106	Cooperação Internacional		Ativo
106 - 01	Controlo multilateral	2013-05-14	Ativo
106 - 02	Controlo no âmbito de pedido de informação de outro Estado M	2013-05-14	Ativo
106 - 03	Controlo no âmbito da Eurofisc	2013-05-14	Ativo
106 - 04	Controlo da troca de informação em matéria de IR	2013-05-14	Ativo
106 - 05	Controlo no âmbito de uma informação espontânea em matéria	2014-01-16	Ativo
106 - 06	Controlo no âmbito de um pedido de notificação em matéria de	2014-01-16	Ativo
107	Apoio à Justiça		Ativo
107 - 01	Informação de reclamações gratuitas / recursos hierárquicos	2013-05-14	Ativo
107 - 02	Apoio à cobrança coerciva	2013-05-14	Ativo
107 - 03	Apoio à justiça e contencioso tributário	2013-05-14	Ativo
107 - 04	Instrução de processos de inquérito - Crimes de abuso de confi	2013-05-14	Ativo
107 - 05	Instrução de processos de inquérito - Crimes de fraude fiscal	2013-05-14	Ativo
107 - 06	Instrução de processos de inquérito - Outros tipos de crime fisc	2013-05-14	Ativo
107 - 07	Controlo de empresas em situação de insolvência	2013-05-14	Ativo
108	Seleções centrais - Histórico		Ativo
108 - 01	Seleção Central - Exercício de 2006 e anos anteriores	2013-05-14	Inativo
108 - 02	Seleção Central - Exercício de 2009	2013-05-14	Ativo
108 - 03	Seleção Central Implementada em 2009 e anos anteriores	2013-05-14	Ativo
108 - 04	Seleção Central Implementada em 2010	2013-05-14	Ativo
108 - 05	Seleção Central Implementadas em 2011	2013-05-14	Ativo
108 - 06	Seleção Central Implementada em 2012	2010-01-01	Ativo
109	Incumprimento Fiscal - Divergências		Ativo
110	Incumprimento Fiscal - Faltos		Ativo
111	Seleções Centrais Implementadas em 2013		Ativo
111 - 01	Controlo dos sujeitos passivos com irregularidades em 3 ou mai	2010-01-01	Ativo
111 - 02	Controlo das Transferências Transfronteiras - 2011	2010-01-01	Ativo
111 - 03	Controlo da Entrega das Retenções na Fonte de IR - 2011 e 20	2013-11-04	Ativo
111 - 04	Controlo dos sujeitos passivos que beneficiaram do SIFIDE (M&I	2013-11-14	Ativo
111 - 05	Controlo dos sujeitos passivos com Rendimentos de Capitais (J	2010-01-01	Ativo
111 - 06	Controlo dos sujeitos passivos com irregularidades em 3 ou mai	2010-01-01	Ativo
111 - 07	Controlo dos sujeitos passivos sócios de sociedades de transpa	2010-01-01	Ativo
111 - 08	Controlo dos sujeitos passivos do setor da restauração - Aplicaç	2010-01-01	Ativo
111 - 09	Controlo dos sujeitos passivos com fluxos de pagamento com c	2010-01-01	Ativo
112	Seleção de Contribuintes		Ativo
113	Seleções Centrais Implementadas em 2014		Ativo
113 - 01	Controlo dos sujeitos passivos com irregularidades em 3 ou mai	2010-01-01	Ativo
113 - 02	Controlo dos sujeitos passivos com Rendimentos de Capitais (J	2010-01-01	Ativo
113 - 03	Controlo dos sujeitos passivos com reporte de IVA sem pedido	2010-01-01	Ativo
113 - 04	Controlo das Transferências Transfronteiras - 2012	2010-01-01	Ativo
113 - 05	Controlo dos sujeitos passivos sócios de sociedades de transpa	2010-01-01	Ativo
113 - 06	Controlo dos sujeitos passivos com fluxos de pagamento com c	2010-01-01	Ativo
113 - 07	Controlo dos inventários iniciais e finais declarados na IES - 2012	2010-01-01	Ativo
113 - 08	Controlo dos sujeitos passivos com crédito imposto por dupla tri	2010-01-01	Ativo
113 - 09	Controlo dos sujeitos passivos com pedidos de reembolso de IV	2010-01-01	Ativo
114	Outras Ações de Origem Central		Ativo
114 - 01	PMCF-CECP-2014	2010-01-01	Ativo
114 - 02	PAELAC-I	2014-12-12	Ativo
114 - 03	e-Fatura	2015-01-01	Ativo
114 - 04	Ação Menu	2016-07-11	Ativo
114 - 05	Ação Buffet	2016-10-07	Ativo
115	Seleções Centrais Implementadas em 2015		Ativo
115 - 01	Controlo dos sujeitos passivos com irregularidades em 3 ou mai	2010-01-01	Ativo
115 - 02	Controlo das Transferências Transfronteiras - 2013	2010-01-01	Ativo
115 - 03	Controlo dos sujeitos passivos com Rendimentos de Capitais (J	2010-01-01	Ativo
115 - 04	Controlo dos sujeitos passivos com reporte de IVA sem pedido	2016-01-14	Ativo
115 - 05	Controlo dos sujeitos passivos enquadrados no art.º 53 do CIVF	2016-01-15	Ativo
115 - 06	Controlo dos sujeitos passivos que solicitaram reembolsos de IV	2010-01-01	Ativo
116	Seleções Centrais Implementadas em 2016		Ativo
116 - 01	Controlo de Inventários	2016-02-22	Ativo
116 - 02	Controlo dos Gínásios	2016-05-18	Ativo
116 - 03	Sujeitos Passivos com irregularidades em três ou mais critérios	2016-06-27	Ativo
116 - 04	Controlo dos sujeitos passivos com reporte de IVA sem pedido	2016-12-05	Ativo

116 - 05	Controlo dos inventários iniciais e finais declarados na IES - 2012016-12-22	Ativo
116 - 06	Controlo dos valores de RLE e Tributações Autónomas na Mod. 2016-12-23	Ativo
116 - 07	Controlo dos sujeitos passivos sócios e das sociedades de trans 2017-01-02	Ativo
116 - 08	Controlo dos sujeitos passivos adquirentes de vales de refeição 2017-01-24	Ativo
116 - 09	Controlo dos sujeitos passivos com fluxos de pagamento com c 2017-01-26	Ativo
116 - 10	Controlo das Transferências Transfronteiras 2014 2017-01-30	Ativo
117	Seleções Centrais Implementadas em 2017	Ativo
117 - 01	Controlo dos sujeitos passivos com irregularidades em 3 ou mai 2017-09-21	Ativo
117 - 02	Controlo de Sujeitos Passivos sem procedimentos inspetivos - § 2017-11-03	Ativo
117 - 03	Controlo dos sujeitos passivos com fluxos de pagamento com c 2017-11-29	Ativo
117 - 04	Controlo dos sujeitos passivos com reporte de IVA sem pedido 2017-11-30	Ativo
117 - 05	Controlo dos Valores de RLE e Tributações Autónomas na Mod 2018-01-02	Ativo
118	Ações de Prevenção determinadas Centralmente em 2017	Ativo
118 - 01	Controlo de Inventários 2017-02-16	Ativo
118 - 02	Operação Fátima (DF Leiria e DF Santarém) 2017-04-05	Ativo
118 - 03	Ação Beleza Nacional 2017-05-18	Ativo
118 - 04	Ação Alojamento Local 2017-06-19	Ativo
118 - 05	Ação Produto Fresco 2017-07-18	Ativo
118 - 06	Ação Salada de Verão 2017-08-22	Ativo
118 - 07	Ação Revisão Geral 2017-09-04	Ativo
118 - 08	Ação Deterioração Fácil 2017-09-22	Ativo
118 - 09	Ação Novos Operadores 2017-10-12	Ativo
118 - 10	Ação Jante Usada 2017-11-10	Ativo
118 - 11	Ação Carro na Praça 2017-12-05	Ativo
119	Ações Relativas a Anos de Caducidade	Ativo
119 - 01	Confirmação de Crédito de Imposto 2017-02-20	Ativo
119 - 02	Confirmação de Prejuízos 2017-02-20	Ativo
119 - 03	Consolidação - RETGS 2017-02-20	Ativo
119 - 04	Determinadas na sequência de Auditorias 2017-02-20	Ativo
119 - 05	Troca de Informação - Cooperação Internacional 2017-02-20	Ativo
119 - 06	Solicitações da Área Aduaneira 2017-02-20	Ativo
119 - 07	Ações de Inspeção realizadas a pedido do sujeito passivo 2017-03-21	Ativo
119 - 08	Solicitações de entidades externas à AT 2017-03-21	Ativo
119 - 09	Controlo das Transferências Transfronteiras Adenda atividades 2017-06-19	Ativo
119 - 10	Controlo de Divergências de DMR 2017-06-20	Ativo
119 - 11	Controlo individual do RETGS. 2017-08-02	Ativo
201	Projetos Regionais DF de Aveiro 2015-03-01	Ativo
201 - 01	Controlo de Saldos de Caixa 2015-09-28	Ativo
201 - 02	Controlo às transmissões registadas no SNIRA 2015-12-16	Ativo
201 - 03	Controlo das variações das rubricas do Capital Próprio 2017-04-12	Ativo
201 - 04	Controlo de Regularizações/Reclassificações de Inventários 2017-09-22	Ativo
202	Projetos Regionais DF de Beja 2015-03-01	Ativo
203	Projetos Regionais DF de Braga 2015-03-01	Ativo
204	Projetos Regionais DF de Bragança 2015-03-01	Ativo
204 - 01	Controlo do valor de CMVMC relativamente ao Volume de Negc 2017-03-31	Ativo
205	Projetos Regionais DF de Castelo Branco 2015-03-01	Ativo
205 - 01	Controlo dos Saldos de Caixa 2016-06-16	Ativo
206	Projetos Regionais DF de Coimbra 2015-03-01	Ativo
206 - 01	Controlo de sujeitos passivos estratégicos 2016-11-25	Ativo
206 - 02	Controlo de sujeitos passivos cessados em IVA com Inventários 2016-11-25	Ativo
206 - 03	Controlo do IVA a favor do Sujeito Passivo 2017-07-27	Ativo
207	Projetos Regionais DF de Évora 2015-03-01	Ativo
208	Projetos Regionais DF de Faro 2015-03-01	Ativo
209	Projetos Regionais DF de Guarda 2015-03-01	Ativo
210	Projetos Regionais DF de Leiria 2015-03-01	Ativo
211	Projetos Regionais DF de Lisboa 2015-03-01	Ativo
212	Projetos Regionais DF de Portalegre 2015-03-01	Ativo
213	Projetos Regionais DF de Porto 2015-03-01	Ativo
213 - 01	Controlo dos Cabelheiros, Atividades de Bem Estar e Tatuages 2016-05-13	Ativo
213 - 02	Controlo dos Alojamentos e Hostels 2016-05-13	Ativo
213 - 03	Controlo dos Taxis 2016-05-13	Ativo
213 - 04	Controlo dos Cafés 2016-05-13	Ativo
213 - 05	Controlo do Comércio a Retalho de Flores 2016-05-13	Ativo
213 - 06	Controlo das Sucatas (Ajuntadores) 2016-05-13	Ativo
214	Projetos Regionais DF de Santarém 2015-03-01	Ativo
215	Projetos Regionais DF de Setúbal 2015-03-01	Ativo
215 - 01	Controlo dos Saldos de Caixa 2017-02-03	Ativo
215 - 02	Controlo das regularizações/reclassificações de inventários 2017-02-03	Ativo
215 - 03	Controlo das sociedades com crédito elevado concedido aos só 2017-02-03	Ativo
215 - 04	Controlo de rendimentos não sujeitos ou isentos de IRS 2017-02-03	Ativo
215 - 05	Comércio de Veículos Automóveis - uso indevido do regime da 2017-02-03	Ativo
215 - 06	Controlo da Atividade Silvícola 2017-02-03	Ativo
216	Projetos Regionais DF de Viana do Castelo 2015-03-01	Ativo

217	Projetos Regionais DF de Vila Real	2015-03-01	Ativo
218	Projetos Regionais DF de Viseu	2015-03-01	Ativo
218 - 01	Controlo da Atividade de Ginásios e Similares	2015-03-03	Ativo
218 - 02	Controlo de Benefícios Fiscais - Obrigatoriedade de Adoção de	2015-08-25	Ativo
218 - 03	Controlo de Regularizações de IVA a favor do SP - Campo 40 d	2015-08-25	Ativo
218 - 04	Controlo das Isenções indevidas de IVA em Atividades Educativ	2015-08-25	Ativo
218 - 05	Controlo de mais-valias mobiliárias em IRS	2015-11-02	Ativo
218 - 06	Controlo de mais-valias - Divergência de valores (Artigo 52º CIR	2010-01-01	Ativo
218 - 07	Controlo de deduções específicas relativas a pensões obtidas n	2016-11-22	Ativo
218 - 08	Controlo de sujeitos passivos com alteração de regime de IVA (	2016-11-22	Ativo
218 - 09	Controlo da atividade de Contabilidade, Auditoria e Consultoria	2017-04-12	Ativo
218 - 10	Controlo de sujeitos passivos da área da saúde humana	2017-07-06	Ativo
219	Projetos Regionais DF de Angra do Heroísmo	2015-03-01	Ativo
220	Projetos Regionais DF de Horta	2015-03-01	Ativo
221	Projetos Regionais DF de Ponta Delgada	2015-03-01	Ativo
222	Projetos Regionais DRAF	2015-03-01	Ativo
231	Projetos da Unidade dos Grandes Contribuintes	2016-02-01	Ativo
231 - 01	Programa de autoavaliação e revisão dos riscos de cumpriment	2016-01-01	Ativo
231 - 02	Avaliação do risco de cumprimento fiscal -	2016-01-01	Ativo
231 - 03	Avaliação do risco fiscal específico	2016-01-01	Ativo