



UNIVERSIDADE D
COIMBRA

Beatriz Duarte Lopes

**A EVOLUÇÃO DAS ESTRATÉGIAS E DO
PAPEL DAS AUTORIDADES TRIBUTÁRIAS
NO MUNDO DE HOJE**
ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE PORTUGAL,
ESPANHA, REINO UNIDO, AUSTRÁLIA E ÁFRICA
DO SUL

Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças, na área científica de Fiscalidade, orientada pelo Professor Doutor António Manuel Ferreira Martins, apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, em cumprimento das exigências para obtenção do grau de Mestre.

Setembro de 2022

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO EM FISCALIDADE

**A EVOLUÇÃO DAS ESTRATÉGIAS E DO PAPEL DAS
AUTORIDADES TRIBUTÁRIAS NO MUNDO DE HOJE
ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE PORTUGAL, ESPANHA,
REINO UNIDO, AUSTRÁLIA E ÁFRICA DO SUL**

Beatriz Duarte Lopes

*Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças, na área científica de
Fiscalidade, orientada pelo Professor Doutor António Manuel Ferreira Martins,
apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, em cumprimento
das exigências para obtenção do grau de Mestre.*

Coimbra, 2022

Agradecimentos

Como não podia deixar de ser, primeiramente, quero agradecer aos meus pais, pois sem a ajuda deles nada disto teria sido possível.

Também gostaria de deixar o meu agradecimento às minhas irmãs e à minha avó que me apoiaram em todos os momentos do meu percurso académico.

À minha melhor amiga, Vanessa Loureiro, e ao meu namorado, João Pedro, devido ao apoio incansável.

Quero agradecer também aos meus tios, tias e primos. Especialmente à minha tia Catarina que considero uma segunda mãe.

Ao meu orientador, Professor Doutor António Martins, pela disponibilidade e profissionalismo durante a elaboração da presente tese.

“Little else is requisite to carry a state to the highest degree of opulence from the lowest barbarism, but peace, easy taxes, and a tolerable administration of justice; all the rest being brought about by the natural course of things. All governments which thwart this natural course, which force things into another channel, or which endeavour to arrest the progress of society at a particular point, are unnatural, and to support themselves are obliged to be oppressive and tyrannical.” (Adam Smith)

Resumo

As Autoridades Tributárias (AT) desempenham um papel fundamental no mundo inteiro. São elas que realizam a cobrança da receita fiscal, e funcionam como agentes económicos importantes.

Este trabalho tem como objetivo avaliar quais os aspetos que as autoridades tributárias melhoraram ao longo dos anos, com o objetivo de comparar os processos de cada país. O conjunto de dados foi obtido por duas formas, através de pesquisa documental e utilização de *surveys*. A amostra é composta por 5 países. Foram identificadas 6 dimensões: aspetos estratégicos operacionais e de gestão por objetivos, aspetos administrativos, aspetos de qualidade, cumprimento fiscal, combate à fraude fiscal, recursos humanos e aspetos estratégicos de litigância.

Trata-se de uma pesquisa documental, descritiva e exploratória. Para a recolha de informações utilizou-se a pesquisa documental e para a análise realizou-se uma pesquisa comparativa. Realizou-se a análise de uma série de relatórios dos países em estudo: Portugal, Austrália, Reino Unido, Espanha, e África do Sul, durante um período de 9 anos. Para uma análise mais completa utilizaram-se *surveys* como a *Revenue Administration Fiscal Information Tool* (RA-FIT), o *European Values Study* (EVS) e a OCDE Data.

Da análise efetuada aos 5 países verifica-se que a eficiência e o sucesso das AT têm melhorado durante o período em análise na presente tese.

Todas as AT usaram tecnologias de informação melhoradas e evolucionadas que centralizassem um maior número de dados para perceber melhor o contribuinte e o seu comportamento.

Todos os gastos e esforços feitos pelas AT têm sempre um objetivo em comum: maximização da receita fiscal e, conseqüente redução de gastos para a atingir.

Palavras-Chave: Autoridade Tributária; Estratégia; Cumprimento; Fraude.

Abstract

The Tax Authorities (TA) play a fundamental role worldwide. They are the ones who collect tax revenue and act as important economic agents.

This work aims to assess which aspects tax authorities have improved over the years, to compare the processes of each country. The dataset was in two ways, through document research and use of surveys. The sample consists of 5 countries. Six dimensions were identified: strategic operational aspects and management by objectives, administrative aspects, human resources, strategic aspects of litigation, tax compliance and combating tax fraud.

It is a documentary, descriptive and exploratory research. To obtain information, documental research was used and for the analysis comparative research was carried out. An analysis was carried out of a series of reports from the countries under study: Portugal, Spain, United Kingdom, Australia, and South Africa, over a period of 9 years. For a more complete analysis, surveys such as the Revenue Administration Fiscal Information Tool (RA-FIT), the European Values Study (EVS) and an OECD Data were used.

From the analysis carried out on the 5 countries, it appears that the efficiency and success of TA have improved during the period under analysis in this thesis.

All TAs used improved and evolved information technologies that centralize a greater amount of data to better understand the taxpayer and his behavior.

All the expenses and efforts made by the AT always have a common objective: maximizing tax revenue and, consequently, reducing expenses to achieve it.

Keywords: *Tax Authority; Strategy; Compliance; Fraud.*

Lista de Siglas

AT	Autoridade Tributária
ATO	<i>Australian Taxation Office</i>
DGCI	Direção Geral de Impostos
EIU	<i>The Economic Intelligent Unit</i>
EUS	<i>European Values Study</i>
FMI	Fundo Monetário Europeu
HMRC	<i>Her Majesty's Revenue & Customs</i>
IABA	Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas
IMD	<i>International Management Development</i>
IMI	Imposto Municipal sobre Imóveis
IMT	Imposto Municipal sobre as Transmissões onerosas de imóveis
INE	Instituto Nacional de Estatística
IRC	Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas
IRS	Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares
ISP	Imposto sobre o Petróleo
IT	Imposto sobre o Tabaco
IUC	Imposto Único de Circulação
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
OB	Objetivos operacionais
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	Objetivos Estratégicos
PIB	Produto Interno Bruto
PMCF	Projeto para o Melhoramento do Cumprimento Fiscal
QUAR	Quadro de Avaliação e Responsabilização
RA-FIT	<i>Revenue Administration Fiscal Information Tool</i>
SARS	<i>South African Revenue Service</i>
SBR	<i>Standard Business Reporting</i>
SCM	<i>Standard Cost Model</i>
SIADAP	Sistema Integrado de gestão e Avaliação da Administração Pública
SIGA	Sistema Integrado de Gestão de Atendimento
TSU	Taxa Social Única

EU	União Europeia
UO	Unidade Orgânica
VOA	<i>Valuation Office Agency</i>
WEF	<i>World Economic Forum</i>

Listas de Figuras

Figura 1 - Modelos de Liderança. Fonte: Elaboração Própria, retirado de Carapeto e Fonseca (2006b)	25
Figura 2 - O Processo de Gestão de Risco de Conformidade Fiscal. Fonte, OCDE (2004:9).	34
Figura 3 - Participação em trabalhos fiscais e criminais. Fonte: OCDE (2017:103)	38
Figura 4 - Estratégia NTCA. Fonte: Czinege (2019:10).	41
Figura 5- "Double pressure" na força de trabalho. Fonte: OCDE (2019:121)	42
Figura 6 - Receita fiscal administrada pela AT (2013) e pelas extintas DGCI e DGAIEC (2011). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:28)	53
Figura 7 - Estrutura dos principais impostos em 2013 (em percentagem da receita fiscal total), Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:29)	54
Figura 8 - Cobranças líquidas de caixa da ATO. Fonte: ATO (2015:45)	56
Figura 9-Receita arrecadada em mil milhões de £. Fonte: HMRC (2011:8).....	59
Figura 10-Estrutura de impostos e taxas principais cobrados pela HMRC. Fonte: HMRC (2011:8).	59
Figura 11 - Receita Fiscal. Fonte: HMRC (2020:22).	60
Figura 12 - Evolução da receita fiscal espanhola. Fonte: Agência Tributária (2019:75).	61
Figura 13-Composição da Receita Fiscal arrecada. Fonte: SARS, 2014.	63
Figura 14-Composição da Receita Fiscal arrecada. Fonte: SARS, 2020.	63
Figura 15 - Resultados decompostos por objetivos operacionais, obtidos em 2019. Fonte: Autoridade Tributária (2020:43).	66
Figura 16 - Indicadores de qualidade em 2012. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:49)	73
Figura 17 - Tempo médio de espera para atendimento presencial em 2012 (valores médios mensais acumulados – min:seg). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:51)	73
Figura 18- Indicadores de qualidade em 2014. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:47)	74
Figura 19-Indicadores de qualidade em 2016. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:46)	75

Figura 20 - Indicadores de qualidade em 2019. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:22)	76
Figura 21 - Resultados da performance da AT australiana. Fonte: ATO (2020:28)	78
Figura 22 - Resultados em relação aos principais indicadores de desempenho operacional. Fonte: HMRC (2011:16)	78
Figura 23 - Correio tratado em 15 dias úteis. Fonte: HMRC (2014:14)	79
Figura 24 - Tentativas de chamada tratadas. Fonte: HMRC (2014:14).....	79
Figura 25 – Tentativas de chamadas tratadas. Fonte: HMRC (2017:33)	79
Figura 26 - Chamadas atendidas vs. chamadas recebidas. Fonte: Agência Tributária (2010:33).	80
Figura 27 - Opinião relativa aos serviços da AT espanhola. Fonte: Agência Tributária (2011:42)	80
Figura 28 - Opinião relativa aos funcionários da Agência Tributária. Fonte: Agência Tributária (2011:43)	80
Figura 29 - Tendência nas chamadas atendidas. Fonte: Agência Tributária (2013:60) .	81
Figura 30 - Evolução da valorização dos serviços da AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2017:54).....	81
Figura 31 - Evolução da valorização dos serviços da AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2020:55).....	82
Figura 32 - Valorização dos serviços prestados pela AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2020:55).....	82
Figura 33 - Informação de performance. Fonte: SARS (2016:50)	83
Figura 34 - Índice de opinião pública. Fonte: SARS (2016:63)	84
Figura 35 - Decomposição da cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:36).....	86
Figura 36 - Ações com regularizações voluntárias. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:37).....	86
Figura 37 - Cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:30)	87
Figura 38 - Cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:28).....	88
Figura 39 - Estrutura do programa. Fonte: ATO (2014:10)	93
Figura 40 - Passivos e cobranças em conformidade. Fonte: ATO (2014:47)	94
Figura 41 – Lacuna no IVA na Austrália. Fonte: ATO (2014:56)	94

Figura 42 - Impacto da ação do cumprimento fiscal na lacuna fiscal do IVA. Fonte: ATO (2014:57)	95
Figura 43 - Custo para cobrar 100\$. Fonte: ATO (2017:103).....	96
Figura 44 - Passivos e cobranças em conformidade. Fonte: ATO (2017:85)	96
Figura 45 - Indicadores de entrada. Fonte: HMRC (2011:13)	97
Figura 46 - Indicadores de impacto. Fonte: HMRC (2011:14)	97
Figura 47 - Indicadores-chave de desempenho que criam reduções de custo sustentáveis. Fonte: HMRC (2014:17)	98
Figura 48- Indicadores-chave de desempenho que maximizam a coleta de receita. Fonte: HMRC (2014:17).....	98
Figura 49 - Lacuna fiscal como percentagem das obrigações fiscais teóricas. Fonte: HMRC (2017:22).....	99
Figura 50 - Principais componentes do rendimento em conformidade. Fonte: HMRC (2017:23)	100
Figura 51 - Lacuna fiscal como percentagem das obrigações fiscais teóricas. Fonte: HMRC (2021:51).....	100
Figura 52 - Cobrança direta através de ações de controlo. Fonte: Agência Tributária (2010:18)	103
Figura 53 - Cobrança induzida (em milhões de euros). Fonte: Agência Tributária (2010:19)	103
Figura 54 – Resultados do controlo amplo. Fonte: Agência Tributária (2013:31).....	104
Figura 55 - Resultados do controlo amplo. Fonte: Agência Tributária (2016:73)	105
Figura 56 - Registo de impostos. SARS (2011:21)	106
Figura 57 - Declarações de IVA recebidas dentro do prazo. SARS (2011:21).....	107
Figura 58 - Proporção de preenchimento de IVA eletronicamente vs manualmente. SARS (2011:22)	107
Figura 59 - Permissão das declarações eletrónicas. Fonte: SARS (2011:26).....	107
Figura 60 - Resultados da estratégia prioritária. Fonte: SARS (2011:52).....	108
Figura 61 – Desempenho das receitas aduaneiras por tipo de imposto. Fonte: SARS (2014:20)	108
Figura 62 - Preenchimento das declarações fiscais em conformidade. Fonte: SARS (2017:42)	110
Figura 63 - Custo da cobrança de receitas. Fonte: SARS (2013:44).....	111
Figura 64 - Custo da cobrança de receitas. Fonte: SARS (2019:55).....	111

Figura 65 - Faturas emitidas e comunicadas à AT. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:56).....	114
Figura 66 - Consumidores que solicitaram inserção de NIF nas faturas. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:57).....	115
Figura 67 - Atividades da AT em 2016. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (201:51)	115
Figura 68 - Atividades da AT em 2019. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:47)	116
Figura 69 - Indicadores de Impacto. Fonte: HMRC (2011:14).....	120
Figura 70 - Estimativas de pagamentos excessivos e insuficientes de créditos fiscais 2006-07 a 2016-17. Fonte: HMRC (2018:26)	123
Figura 71 - Atividades de combate ao contrabando. Fonte: Agência Tributária (2013:57).	125
Figura 72 - Taxa de sucesso das auditorias investigativas. Fonte: SARS (2011:23) ...	128
Figura 73 - Rendimento total das auditorias. Fonte: SARS (2011:23).....	128
Figura 74 - Recursos Financeiros. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:59)	134
Figura 75 - Fontes de financiamento em 2012 (milhões de euros). Fonte Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:59).....	134
Figura 76 - Estrutura da despesa (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:60).....	134
Figura 77 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:61).....	135
Figura 78 - Receitas do FET (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:61)	135
Figura 79 - Estrutura da despesa em 2014 (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:62).....	136
Figura 80 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:63).....	137
Figura 81 - Receitas do FET (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:63)	137
Figura 82 - Fontes de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:57).....	138

Figura 83 - Despesas por fonte de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:57).....	138
Figura 84 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:58).....	139
Figura 85 - Recursos financeiros em 2018 e 2019 (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:55).....	140
Figura 86 - Fontes de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:56).....	141
Figura 87 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:56).....	141
Figura 88 - Receitas do FET e FEA (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:57).....	141
Figura 89 - Avaliação dos serviços prestados em 2019 através do Portal da AT comparativamente aos de outros Portais da administração pública. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:65).....	142
Figura 90 - Despesas. Fonte: ATO (2011:172).....	143
Figura 91 - Colaboradores, por nível e tipo de emprego, a 30 de junho de 2019. Fonte: ATO (2020:71).....	146
Figura 92 - Número de funcionários por género. Fonte: HMRC (2014:23).....	148
Figura 93 - Situação de invalidez declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:115).....	150
Figura 94 - Situação de etnia declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:116).....	150
Figura 95 - Situação da orientação sexual declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:116).	150
Figura 96 - Funcionários por género. Fonte: HMRC (2017:115).....	150
Figura 97 - Custos dos RH durante o ano 2016. Fonte: HMRC (2017:119).....	150
Figura 98 - Custos dos RH durante o ano 2019. Fonte: HMRC (2020:135).....	151
Figura 99 - Distribuição de serviços centrais e serviços periféricos. Fonte: Agência Tributária (2010:61).....	152
Figura 100 - Distribuição de funcionários por área. Fonte: Agência Tributária (2010:62).....	152
Figura 101 - Distribuição por sexo. Fonte: Agência Tributária (2010:63).....	152
Figura 102 - Média de idades. Fonte: Agência Tributária (2010:63).....	153

Figura 103 – Custos (milhões de euros). Fonte: Agência Tributária (2013:7).....	153
Figura 104 - Distribuição por área. Fonte: Agência Tributária (2019:68)	154
Figura 105 - Número de funcionários da SARS. Fonte: SARS (2011:33).....	154
Figura 106 - Distribuição do nível de RH. Fonte: Fonte: SARS (2011:33).....	154
Figura 107 – Tendência do índice de eficiência da liderança. Fonte, SARS (2014:63)	155
Figura 108 - Tendência do índice de comprometimento dos funcionários. Fonte, SARS (2014:63)	155
Figura 109 - Perfil racial da SARS. Fonte: SARS (2014:65).....	156
Figura 110 - Custo médio por funcionário para a SARS. Fonte: SARS (2017:88).....	156
Figura 111 - Formações dos funcionários da SARS. SARS (2020:123).....	157
Figura 112 - Custo médio por funcionário para a SARS. Fonte: SARS (2020:128)....	157
Figura 113 - Número de processos pendentes ou instaurados em 2012 vs. número de processos extintos no período no SCO. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:39)	161
Figura 114 - Número de processos pendentes ou instaurados em 2012 vs. número de processos extintos no período no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:39).....	161
Figura 115 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:40)	162
Figura 116 - Eficácia processual nas infrações fiscais (%). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:34)	162
Figura 117 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:36)	163
Figura 118 - Eficácia processual do contencioso administrativo. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:37)	163
Figura 119 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:34)	164
Figura 120 - Eficácia processual do contencioso administrativo. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:35)	165
Figura 121 - Eficácia processual no SCO e SINQUER (%). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:27)	165
Figura 122 - Perfil das liquidações registadas por segmento de mercado em 2010. Fonte: ATO (2011:31)	166

Figura 123 - Decisões dos tribunais e dos órgãos jurisdicionais. Fonte: ATO (2011:31)	167
Figura 124 - Perfil das liquidações registadas por segmento de mercado em 2013. Fonte: ATO (2014:74)	167
Figura 125 - Disputas, entre 2016-17 e 2018-19. Fonte: ATO (2020:168)	169
Figura 126 - Métodos alternativos de disputa. Fonte: HMRC (2017:101)	170
Figura 127 - Resultados dos recursos. Fonte: HMRC (2017:109)	171
Figura 128 - Métodos alternativos de disputa. Fonte: HMRC (2020:113)	171
Figura 129 - Repartição dos processos de litigância fiscal e aduaneira. Fonte: SARS (2014:58)	174
Figura 130 - Contas dos contribuintes - Dívida pendente não auditada (em randes). Fonte: SARS (2014:33)	174
Figura 131 - Dívidas em 2016. Fonte: SARS (2017:44)	175

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Quadro-resumo das taxas médias de crescimento real do PIB, Fonte: Elaboração própria	48
Tabela 2 - Quadro-resumo do Déficit Público. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.	49
Tabela 3 - Quadro-resumo da Receita Fiscal em % do PIB. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.	49
Tabela 4 - Quadro-resumo da Despesa Fiscal em % do PIB. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.	49
Tabela 5 - Impostos, Fonte: Elaboração própria	52
Tabela 6 - Impostos no Reino Unido. Fonte: Elaboração Própria, retirado de James (2016).	58
Tabela 7 - Receita Fiscal Líquida Sul Africana (em milhões R) entre 2010 e 2019. Fonte: Elaboração Própria, dados retirados da SARS (2011, 2014, 2017 e 2020).	62
Tabela 8 - Variação da Receita Fiscal durante o período em análise. Elaboração Própria.	64
Tabela 9 - Quadro-resumo das estratégias usadas nos países em estudo, por ano. Fonte: Elaboração Própria.	72
Tabela 10 - Quadro-resumo dos índices de qualidade de cada país. Fonte: Elaboração Própria.	84

Tabela 11 - Quadro-resumo da conformidade fiscal de cada país. Fonte: Elaboração Própria.	112
Tabela 12 - Quadro-resumo das ferramentas de combate à fraude fiscal nos países em análise. Elaboração Própria.	132
Tabela 13 - Quadro-resumo dos acordos de Dupla Tributação entre países em análise. Elaboração Própria.	132
Tabela 14 - Quadro-resumo RH nos países em estudo. Elaboração Própria.	159
Tabela 15 - Quadro-resumo da litigância fiscal. Elaboração Própria.	177

Índice

Agradecimentos	i
Resumo	iii
Abstract.....	iv
Lista de Siglas.....	v
Listas de Figuras	vii
Lista de Tabelas	xiii
Introdução.....	19
Parte I: Revisão Bibliográfica.....	21
1.1. Caracterização da Administração Pública	21
1.1.1. Qualidade e Inovação	22
1.1.2. Liderança.....	24
1.2. A Administração Tributária	26
1.3. Aspetos operacionais, administrativos e de gestão por objetivos.....	29
1.4. Cumprimento Fiscal (<i>Tax compliance</i>).....	33
1.5. Elisão e evasão fiscal	36
1.6. Recursos Humanos	39
1.7. Litigância Fiscal (<i>Tax Litigation</i>)	42
1.8. Notas conclusivas	43
Parte II – Metodologia.....	45
2.1. Caracterização da Pesquisa	45
2.2. Recolha de Informação	46
2.3. Análise da Informação	46
Parte III – Principais Fatores de Evolução das Autoridades Tributárias de Portugal, Austrália, Espanha, Reino Unido e África do Sul	48
3.1. Breve Enquadramento Macroeconómico.....	48
3.2. Sistema Fiscal: breve enquadramento.....	50
3.2.1. Portugal	50

3.2.2. Austrália	54
3.2.3. Reino Unido	56
3.2.4. Espanha	60
3.2.5. África do Sul	61
3.3. Estratégias Operacionais, Administrativas e de Gestão por Objetivos.....	64
3.3.1. Portugal	64
3.3.2. Austrália	66
3.3.3. Reino Unido	67
3.3.4. Espanha	69
3.3.5. África do Sul	70
3.3.6. Notas conclusivas.....	71
3.4. Estratégias de Qualidade.....	72
3.4.1. Portugal	72
3.4.2. Austrália	76
3.4.3. Reino Unido	78
3.4.4. Espanha	80
3.4.5. África do Sul	82
3.4.6. Notas conclusivas.....	84
3.5. Cumprimento Fiscal.....	84
3.5.1. Portugal	85
3.5.2. Austrália	89
3.5.3. Reino Unido	97
3.5.4. Espanha	101
3.5.5. África do Sul	106
3.5.6. Notas conclusivas.....	111
3.6. Elisão e Evasão Fiscal.....	112
3.6.1. Portugal	112

3.6.2. Austrália	116
3.6.3. Reino Unido	120
3.6.4. Espanha	124
3.6.5. África do Sul	127
3.6.6. Notas conclusivas	131
3.7. Recursos Humanos	132
3.7.1. Portugal	132
3.7.2. Austrália	142
3.7.3. Reino Unido	146
3.7.4. Espanha	151
3.7.5. África do Sul	154
3.7.6. Notas conclusivas	157
3.8. Litigância Fiscal.....	159
3.8.1. Portugal	160
3.8.2. Austrália	165
3.8.3. Reino Unido	169
3.8.4. Espanha	172
3.8.5. África do Sul	173
3.8.6. Notas conclusivas	176
3.9. Conclusões.....	178
3.9.1. Estratégias Operacionais, Administrativas e de Gestão por objetivos ...	178
3.9.2. Estratégias de Qualidade	178
3.9.3. Cumprimento Fiscal	179
3.9.4. Elisão e Evasão Fiscal	179
3.9.5. Recursos Humanos	180
3.9.6. Litigância Fiscal	180
Referências Bibliográficas.....	182

Anexos..... 190

Introdução

A complexidade dos atuais sistemas fiscais e do fenómeno tributário implica a necessidade de compreender a fiscalidade, tendo em conta não só a dimensão económica, mas também a social, a histórica, a política, a institucional e a humana.

Para isso analisaram-se os Relatórios Anuais das Autoridades Tributárias de vários países durante o período de 2010 a 2019. Sendo que os Relatórios Anuais de Portugal só estão disponíveis no período entre 2012 e 2019. Serão analisados os relatórios dos seguintes países:

- Portugal;
- Austrália;
- Reino Unido;
- Espanha;
- África do Sul.

Destes relatórios serão retirados os aspetos estratégicos operacionais, de gestão por objetivos, de formação, de cobrança, de litigância, entre outros, que as Autoridades Tributárias (AT) têm vindo a implementar ao longo dos anos. Tentar-se-á perceber se existem estratégias comuns e relacioná-las em cada país.

É importante referir que os países estudados não foram selecionados ao acaso, ou seja, o processo de seleção passou por estes países estarem inseridos na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), pelo que desta maneira existem mais dados para a investigação, por terem culturas diferentes e situarem-se em continentes diferentes.

O estudo e reflexão deste tema é cada vez mais importante, visto que, nas últimas décadas têm emergido novas tecnologias e novos modelos de negócio. A digitalização das economias globais e da sociedade vai continuar a aumentar a um ritmo acelerado, o que irá ter implicações nas políticas fiscais e administrativas dos países. Consequentemente, a abundância de dados que nos dias de hoje são disponibilizados, em sintonia com a sua análise, é um ponto fulcral para as autoridades tributárias melhorarem o conhecimento sobre os contribuintes e melhorarem a sua performance operacional.

Existem diversos papéis desempenhados pelas Administrações Tributárias. Podem ir desde aplicar as leis fiscais do país, até encontrar um equilíbrio cuidadoso entre as várias responsabilidades e aumentar a confiança dos contribuintes.

Na primeira parte da tese apresenta-se uma revisão da literatura e na segunda abordar-se-á a metodologia de investigação usada na presente tese.

Na terceira parte da tese analisar-se-á a evolução da administração fiscal de cada um dos países, sendo que estão em causa os seguintes aspetos: estratégias administrativas, operacionais, estratégias de gestão por objetivos, de autonomia operacional, de qualidade, *tax compliance*, combate à fraude fiscal, de recursos humanos e de litigância. Que se considerem importantes para a dissertação. No final de cada ponto será realizado um quadro comparativo entre os países em análise, durante o período já referido.

Consecutivamente, analisam-se as tendências comuns entre países. Por fim, apresentam-se as conclusões, limitações ao estudo e as sugestões para estudos futuros.

A investigação efetuada tem por base a seguinte questão: **“O sucesso e eficiência das autoridades tributárias melhoraram com a evolução das estratégias utilizadas ao longo dos anos?”**.

Parte I: Revisão Bibliográfica

1.1. Caracterização da Administração Pública

O Estado partilha o seu poder e age em parceria com outros interlocutores. Mantendo a sua posição central para coordenar as atividades de diferentes atores, entre os quais a distribuição do poder é dinâmica e influenciam-se reciprocamente (Stoker, 1998) num conjunto híbrido de fluxos e redes em que se combinam elementos estatais, não estatais, nacionais e globais (Santos, 1998).

A noção de governar está, assim, especialmente ligada à reflexão sobre os modos mais eficazes e eficientes de gestão da sociedade num universo cada vez mais global e incerto (Carapeto e Fonseca, 2006).

Nos dias de hoje, as administrações públicas enfrentam desafios políticos que estão cada vez mais entrelaçados e cada vez menos previsíveis. A globalização, tecnologia, população envelhecida e a mudança de valores na crescente diversidade de população são algumas das tendências que têm impacto na capacidade das administrações públicas de continuar a conseguir servir os seus cidadãos (OCDE, 2016).

Segundo a Direção Geral da Administração e do Emprego Público (DGAEP, 2021), “a Administração Pública é entendida num duplo sentido: sentido orgânico e sentido material. No sentido orgânico, a administração pública é o sistema de órgãos, serviços e agentes do Estado e de outras entidades públicas que visam a satisfação regular e contínua das necessidades coletivas. No sentido material, a administração pública é a própria atividade desenvolvida por aqueles órgãos, serviços e agentes”.

Podemos assim entender a administração pública como o conjunto de áreas do setor público do Estado que, mediante o exercício da função administrativa, a prestação de serviços públicos, a execução de obras públicas e a realização de outras atividades sócio económicas de interesse público trata de alcançar os fins do Estado (DGAEP, 2021).

A Administração Pública distingue-se em três grandes grupos de entidades:

- **Administração direta do Estado:** integra todos os órgãos, serviços e agentes integrados na pessoa coletiva Estado que, de modo direto e imediato e sob dependência hierárquica do Governo, desenvolvem uma atividade tendente à satisfação das necessidades coletivas (Lei nº 4/2004 de 15 de janeiro de 2004);
- **Administração indireta do Estado:** integra as entidades públicas, distintas da pessoa coletiva “Estado”, dotadas de personalidade jurídica e autonomia

administrativa e financeira que desenvolvem uma atividade administrativa que prossegue fins próprios do Estado (Lei nº 3/2004 de 15 de janeiro de 2004);

- **Administração Autónoma:** trata-se de entidades que prosseguem interesses próprios das pessoas que as constituem e que definem autonomamente e com independência a sua orientação e atividade, estas entidades agrupam-se em três categorias: Administração Regional (autónoma), Administração Local (autónoma) e Associações públicas.

1.1.1. Qualidade e Inovação

Qualidade é um termo que tem evoluído ao longo dos anos. Alguns autores apontam a sua origem nas penas previstas no Código de Hammurabi (1752 a.C.) e nas leis dos fenícios para quem realizasse produtos com defeitos, assim como nos sistemas de controlo utilizados nas agremiações da Idade Média. No entanto, foi com a Revolução Industrial e com a produção em massa que o termo qualidade começou a ser associado ao controlo estatístico da qualidade (Carapeto e Fonseca, 2006a).

Goetsch e Davis (2002) apud Awaluddin e Tamburaka (2017) sugeriram que a qualidade é uma condição dinâmica associada a serviços, produtos, pessoas, processos e ambientes que vão ao encontro ou superam as expectativas.

A gestão de qualidade formou-se devido a diversos contributos feitos ao longo do tempo, por vários autores, destacando-se principalmente o contributo de Deming considerado por muitos o pai da gestão da qualidade total.

Para Deming existem 14 princípios em que se fundamenta a Gestão da Qualidade Total. O primeiro princípio baseia-se em criar constância de propósito para conseguir a melhoria do produto e do serviço, com o objetivo de se tornar competitivo, manter-se no negócio, e criar empregos. No terceiro princípio fundamenta que acabar com a dependência em relação à inspeção é a forma de conseguir qualidade, de modo a eliminar a necessidade de inspeção em massa, incorporando a qualidade no produto, em primeiro lugar.

Deming, no seu quinto princípio, refere que se deve melhorar constantemente e continuamente o sistema de produção e serviços, para melhorar a qualidade e a produtividade e, assim, reduzir continuamente os custos. Para que a qualidade se torne parte da cultura da instituição, todos os que trabalham nela devem melhorar a eficiência e atender às necessidades dos seus clientes (Saraiva, 2012).

No sexto princípio, Deming salienta a importância de instituir formação no local de trabalho. Todos os elementos da instituição deveriam conhecer, desde o início, quais as suas

funções e o papel que desempenhariam na instituição, de modo a sentirem-se parte de uma equipa e terem orgulho na sua atividade profissional (Saraiva, 2012).

A qualidade desempenhou sempre um papel importante no setor público. Podemos distinguir três fases na sua evolução. A primeira fase corresponde à qualidade no sentido do respeito pelas normas e pelos procedimentos, significando a ausência de arbitrariedade ou correção formal. A segunda fase, a partir dos anos 60 do século passado, com a divulgação da gestão por objetivos, equipara a qualidade ao conceito de eficácia, significando a ausência de erros, mas também a ligação ao objetivo do serviço. Por fim, uma terceira fase, a partir da década de 80, faz corresponder a qualidade à satisfação do cliente, assimilando a noção de gestão da qualidade total (Carapeto e Fonseca, 2006a).

A função tributária do Estado é das que mais exigem da Administração Pública o requerimento da excelência e da integridade. A natureza das relações que, nesse âmbito, o Estado estabelece com os cidadãos requer uma administração tributária e aduaneira solidamente ancorada nos valores de serviço público e na integridade dos seus agentes (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2015).

Junto com a incorporação dos princípios e valores do serviço público que emanam da Constituição e da Lei, é fundamental que aqueles que em nome do Estado cumprem a função de administrar os impostos, direitos aduaneiros e demais tributos e exercem o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, deem testemunho quotidiano de valores éticos de boa conduta pública (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2015).

A Autoridade Tributária e Aduaneira (2015) tem diversos princípios¹ e valores profissionais pelos quais os trabalhadores se devem reger. O oitavo princípio designa-se por “Qualidade” e menciona que “Os trabalhadores devem prestar um serviço de elevada qualidade técnica, com credibilidade, responsabilidade e competência.” e o 5º valor profissional cita que “os trabalhadores devem manter um compromisso a favor da qualidade do serviço, através da inovação e da adaptação às mudanças.”.

A quantificação da qualidade dos serviços prestados pelas várias Autoridades Tributárias em estudo, está presente em todos os seus relatórios anuais. Por exemplo, em Portugal, avaliação global do desempenho da AT situou-se em 110,2%, resultado da realização conseguida em termos dos parâmetros eficácia, eficiência e qualidade (Autoridade

¹ Os 9 princípios são: 1) Serviço Público; 2) Legalidade; 3) Hierarquia; 4) Imparcialidade; 5) Igualdade; 6) Proporcionalidade; 7) Colaboração; 8) Qualidade e 9) Integridade (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2015).

Tributária e Aduaneira, 2019). Conclui-se que o objetivo operacional “Qualidade” foi superado, visto que, se situa acima dos 100%.

“A inovação no setor público não é algo que tenha surgido nos últimos tempos. Mesmo que essa designação não estivesse presente no nosso vocabulário, no passado, fomos muitas vezes inovadores, em todas as áreas de governo e até com projetos disruptivos como as Lojas de Cidadão ou a Informação Empresarial Simplificada. E poderia ainda citar algumas das 1200 medidas do Simplex que, em cerca de 10 anos, muitas melhorias também trouxeram.” refere Maria Manuel Leitão Marques, ex-Ministra da Presidência e da Modernização Administrativa no INA (2018).

1.1.2. Liderança

O desenvolvimento das capacidades de liderança e gestão continua a ser essencial para assegurar a eficácia nas administrações de receitas por parte das AT. O reforço adicional da liderança e capacidade de gestão é essencial para avançar nos programas de modernização e aplicar reformas (FMI, 2021).

Existe uma diferença entre gestão e liderança. A gestão trata de organizar, manter e desenvolver uma organização. A liderança é um aspeto importante da gestão. Liderança e gestão são ambas importantes. Os gestores não podem ignorar o futuro e esperar que a organização avance por sozinha (Allink e Kommer, 2000).

Assuntos como planeamento e gestão estratégica, liderança e desenvolvimento de equipas, delegação de autoridade e administração de conflitos, qualidade total, gestão participativa, reengenharia de processos e arquitetura organizacional, entre outros, são anunciados como ferramentas necessárias à transformação organizacional da administração das mudanças exigidas nos tempos atuais (Cisne, 2002).

As principais diferenças entre os teóricos nesta matéria centram-se em torno da forma como é exercida a liderança. Ou seja, se a liderança deve ou não ser exercida de forma coerciva e quais são os principais meios utilizados para exercer essa influência sobre os “seguidores” (do líder) (Carapeto e Fonseca, 2006b).

Segundo Carapeto e Fonseca (2006b), a OCDE distinguiu em quatro os modelos de liderança (Figura 1).

Figura 1 - Modelos de Liderança. Fonte: Elaboração Própria, retirado de Carapeto e Fonseca (2006b)



O primeiro modelo está ligado ao paradigma da sociedade industrial, marcado pela relação superior/subordinado, num ambiente de tarefas bem definidas. Faz a apologia da liderança hierárquica e, de certa forma, confunde liderança com carisma, uma capacidade inata de influenciar as pessoas. O líder manda, os outros obedecem. Esta concepção tem como consequências a desmotivação, o centralismo e o autoritarismo decisório, a baixa produtividade organizacional ligada às mesmas estruturas e rotinas, sem criatividade nem iniciativa e com incapacidade de mudar (Carapeto e Fonseca, 2006b).

O modelo transacional nasceu com o objetivo de ultrapassar as deficiências que o modelo tradicional apresentava face ao novo contexto em que vivem as organizações.

Este modelo reconhece as trocas necessárias entre o líder e os subordinados visando recompensar os comportamentos apropriados e punir ou desencorajar os comportamentos não produtivos. Nas organizações públicas, os líderes transacionais têm comportamentos associados ao respeito pelos procedimentos e à atribuição de recompensas e punições formais. No caso específico da administração pública, a *eGovernance*, a redução da esfera de ação direta do Estado e a necessidade de estabelecer uma ligação entre aqueles que exercem a liderança e o reforço das capacidades institucionais e de gestão colocaram em causa as definições tradicionais da liderança (Carapeto e Fonseca, 2006b).

A liderança transacional é baseada no conceito de “transação” onde é suposto os trabalhadores seguirem os líderes prestando os serviços pela remuneração que recebem (Aunga et al., 2017; Gilani, Cavico, e Mujtaba 2014; Mekpor e Dartey-Baah 2017; Rasool et al. 2015).

O peso excessivo das regras formais apresenta-se como um dos principais problemas do modelo transacional surgindo assim um outro modelo, o modelo transformacional. A liderança do modelo transformacional surge como uma expansão da liderança transacional. Enquanto a liderança transacional se reporta às transações entre líderes, colegas e subordinados, a liderança transformacional motiva as pessoas a ir mais longe, a superar expectativas, o que conduz a desempenhos mais altos. As teorias de liderança

transformacional descrevem os líderes em termos de articulação e de foco numa visão e numa missão, criando e mantendo uma imagem positiva nas mentes dos seguidores, estabelecendo expectativas desafiantes para estes (Carapeto e Fonseca, 2006b).

Esta liderança constrói uma relação de aprendizagem e compreensão nos trabalhadores em relação a desafios futuros e ameaças que melhoram a sua visão e abordagem de resolver problemas (Khan e Nawaz, 2016). Da mesma maneira que esta liderança suporta e inspira os trabalhadores a desenvolver laços emocionais fortes e a apreciar o trabalho, o que aumenta a sua produtividade (Abba et al. 2016).

Por fim, temos o modelo integrador, que faz mais do que inspirar os funcionários: partilha o poder. Esta liderança convém particularmente aos dirigentes do setor público, que não detêm o controlo total sobre a implementação das políticas e dos programas, pois operam em contextos e ambientes organizacionais frequentemente determinados por fatores externos (políticos). Em simultâneo com este desafio, os dirigentes públicos devem utilizar as estruturas existentes e reforçá-las para dotar a sua organização das capacidades de que necessita para melhorar o seu desempenho (Carapeto e Fonseca, 2006b).

Não há um conceito específico de liderança. Embora o termo possua diversas aceções, os autores são unânimes em reconhecer que a liderança envolve um processo de influência social (sobre um grupo de pessoas). Para as AT o modelo e liderança que mais se ajusta é o modelo integrador pois, os líderes não detêm o controlo sobre a implementação das políticas, todavia, têm de se focar na missão e visão da instituição para melhorar e alcançar o objetivo comum.

1.2. A Administração Tributária

A Administração Tributária é estruturada por leis especiais de organização administrativa tributária, direcionando as atividades do Estado para a cobrança de impostos: administração, lançamento, fiscalização e decisão administrativa (Nogueira, 1995).

Segundo Cisne (2002), a Administração Tributária é a atividade desenvolvida pelo Estado para prever, planear, organizar, dirigir, coordenar e controlar as ações relacionadas com os tributos.

Em muitos países em desenvolvimento, políticas fiscais eficientes e justas falham porque a administração tributária não tem a capacidade de implementar algumas políticas (Casanegra de Jantscher, 1986 apud Ter-Minassian, 1997).

A dimensão da administração tributária torna-se mais complexa quando diferentes níveis do governo estão envolvidos em coletar impostos. Os governos centrais, devido ao seu tamanho e aos seus recursos, têm a vantagem comparativa em coletar rendimentos, mas os

governos subnacionais têm a vantagem de fornecer os residentes locais com a quantidade desejada de bens públicos (Oates, 1972 e 1991 apud Ter-Minassian, 1997).

Allink e van Kommer (2000) referem que, no aparecimento do novo milênio, as administrações tributárias de todo o mundo estão a ser confrontadas mais ou menos com os mesmos desenvolvimentos e mudanças de expectativas. A organização tem de ser suficientemente flexível para se adaptar às mudanças e superar as novas expectativas.

Mencionando algumas mudanças:

- crescente globalização;
- oportunidades crescentes de automação;
- contribuintes que se tornam mais exigentes;
- crescente procura por bons serviços e orientação para o cliente;
- necessidade de melhorar a eficiência;
- maior conhecimento e especialização de consultores fiscais;
- necessidade de gestão transparente (prestação de contas e responsabilidades);
- acesso continuado à informação.

Em alguns países, existe uma tendência iniciada por políticos para dar à Administração Tributária, como “a melhor Administração” do país, outras responsabilidades além das suas tarefas principais. Alguns exemplos são os pagamentos da segurança social e cobrança para as bibliotecas públicas. A Austrália, o Canadá, os Estados Unidos e a Holanda são exemplos de países onde essa tendência pode ser observada. O que é uma Administração Tributária e Aduaneira deveria fazer? Como é que a Administração concretiza as responsabilidades que lhe são atribuídas? Este é o campo da filosofia organizacional, planeamento estratégico, gestão de riscos e controlo dos fatores críticos de sucesso (Allink e van Kommer, 2000).

O papel da Administração Tributária tem diversas facetas. Por forma a aplicar as leis fiscais do país, deve ser conservado um equilíbrio cuidadoso entre as várias responsabilidades. Estabelecendo um sistema para obter feedback regular dos trabalhadores, dos contribuintes, dos profissionais tributários e qualquer pessoa com quem a Administração Tributária forneça informações importantes, que pode usar para avaliar quão bem está a cumprir com as responsabilidades. A vontade de solicitar e responder ao feedback das partes interessadas da Administração Tributária aumenta a confiança dos contribuintes. Conforme indicado anteriormente, essa confiança é um fator crítico para a Administração Tributária ter a capacidade de administrar com sucesso as leis fiscais (Allink e van Kommer, 2000).

Para o governo exercer as três funções básicas (função alocativa, distributiva e estabilizadora) necessita de recursos, cuja fonte maior são as receitas tributárias arrecadadas da população, instituídos pelo poder fiscal do Estado e disciplinados por um conjunto de normas jurídico-tributárias. Esse conjunto de normas é o que constitui o sistema fiscal de um país (Cisne, 2002).

De acordo com Miller e Oats (2013), atualmente a maneira como os sistemas fiscais são administrados é totalmente diferente de como eram administrados no passado. De uma perspectiva tradicional, comumente referido como “comandar e controlar”, tem havido uma mudança para uma regulação mais “recetiva”. Estas reflexões preocupam-se com a maneira como os contribuintes respondem ao sistema fiscal, em termos de disposição para pagar impostos.

O aumento da globalização coloca uma pressão considerável nas administrações tributárias e estamos a presenciar níveis crescentes de cooperação e de partilha das melhores práticas entre estas. As crises económicas também levaram ao aumento da pressão nas administrações tributárias para garantirem que o valor máximo da receita é coletado (Miller e Oats 2013).

Embora haja informações quantitativas limitadas sobre o desempenho comparativo das administrações tributárias, o relatório *Paying Taxes* do *World Bank* e PwC (2019) espelha o desempenho das diversas administrações tributárias nos diferentes continentes (UNECA, 2019).

A África evidencia o maior número de pagamentos fiscais, 35.4 pagamentos por ano, sendo que a média mundial se situa nos 24. Para além disto, a região onde os contribuintes demoram mais tempo para cumprir as obrigações fiscais, como impostos sobre lucro, impostos sobre trabalho e impostos sobre o consumo, é a América do Sul seguida da África. De acordo com South Africa Revenue Service (SARS) (2021), a sua diretiva é ser eficiente e eficaz na cobrança da receita fiscal, na garantia da aplicação da legislação tributária e aduaneira e prestação de serviço alfandegário para controlar a movimentação de mercadorias de e para a África do Sul, enquanto facilita o comércio legítimo.

Conforme a Agência Tributária (2021), a administração tributária foi configurada como entidade de direito público vinculada ao Ministério da Economia e Finanças. Possui um regime jurídico próprio diferente da Administração Geral do Estado, o que lhe confere uma certa autonomia em matéria orçamental e de gestão de pessoal. Compete-lhe a aplicação efetiva do sistema fiscal estatal e aduaneiro, bem como dos recursos das demais administrações públicas nacionais ou da União Europeia cuja gestão lhe seja confiada por

lei ou por acordo. Cabe a ela aplicar o sistema fiscal de maneira que se cumpra o princípio constitucional, pelo qual todos devem contribuir para a manutenção dos gastos públicos de acordo com a capacidade económica. No entanto, não tem competência para preparar e aprovar regulamentos tributários ou alocar recursos públicos entre as diversas finalidades.

O propósito da *HM Revenue & Customs* (HMRC) é assegurar que os meios estão disponíveis para financiar os serviços públicos do Reino Unido e também ajudar famílias e indivíduos com apoio financeiro direcionado. A sua visão é “fechar a *tax gap*, os nossos clientes sentirão que o sistema fiscal é simples e imparcial, e seremos vistos como uma organização altamente eficiente e profissional” (HM Revenue & Customs, 2011).

A *Australian Taxation Office* (ATO) é a principal agência de cobrança de receitas do Governo australiano. A sua função é gerir e moldar com eficácia os sistemas fiscais e de reformas que apoiam e financiam serviços para os australianos, incluindo:

- coleta de receita;
- administrar o imposto sobre bens e serviços em nome dos estados e territórios australianos;
- administrar uma série de programas que fornecem transferências e benefícios para a comunidade;
- administrar os principais aspetos do sistema de reformas da Austrália;
- ser zelador do *Australian Business Register* (Australian Taxation Office, 2021).

A função da administração tributária é arrecadar de uma maneira justa e eficiente todas as receitas fiscais com custos limitados para os contribuintes e para a própria administração tributária. Portanto, a administração tributária necessita de assegurar que os contribuintes cumprem as regras e adequar os recursos (staff bem treinado, tecnologias de informação, orçamento, entre outros) (Comissão Europeia, 2021).

1.3. Aspetos operacionais, administrativos e de gestão por objetivos

Os aspetos operacionais respeitam à coordenação e da gestão das operações desenvolvidas por um determinado organismo, neste caso a Autoridade Tributária.

O cenário económico mundial tem progressivamente forçado as AT a serem mais eficientes, sobretudo pelas mudanças ocorridas nas últimas décadas a nível político, económico, comercial e industrial. Este cenário gera uma procura por práticas de gestão que atuem na melhoria contínua de processos, para atingir eficiência operacional, qualidade e minimização de custos, a fim de promover o crescimento e o desenvolvimento (OCDE, 2019).

Qual é o objetivo principal da administração tributária? Esta questão leva diretamente para a necessidade de planeamento das atividades da organização. Para determinar os objetivos principais de uma organização é necessário planejar através de um processo chamado “planeamento estratégico”, que constitui a ponte entre o presente e o futuro da organização. Este sistema de planeamento global deve concluir com um plano integral que constitui o quadro de referência para o desenvolvimento dos planos operacionais das diferentes funções das administrações tributárias (CIAT, 1991).

As administrações tributárias, tal como as empresas privadas e outras organizações, têm um *core business*, sendo que esse negócio é a cobrança de impostos exigidos por lei. É importante que as administrações tributárias estabeleçam uma definição clara da sua atividade principal desde o início, dando-a a conhecer às partes interessadas (Allink e van Kommer, 2000).

De acordo com Lymer and Oats (2009: 55) apud Palil (2010), a eficiência e o sucesso das AT referem-se a como a autoridade tributária arrecada as receitas fiscais e pode ser dividida em duas subseções: eficiência administrativa e eficiência económica. A eficiência administrativa refere-se aos custos envolvidos na arrecadação da receita tributária. Quanto mais um imposto custa a administrar menos dinheiro arrecadado fica disponível para o governo despende. O custo administrativo deve ser o mais baixo possível para atingir o nível de eficiência económica desejável. A eficiência económica, no que se refere ao imposto, não deve interferir no funcionamento dos mercados. Por exemplo, a introdução de um novo imposto ou aumento das taxas de imposto não deve distorcer ou afetar o comportamento dos contribuintes.

Existem ainda outras funções dos impostos, incluindo a redução das desigualdades por meio de uma política de redistribuição do rendimento e riqueza para que a diferença entre os ricos e pobres não seja tão significativa. Os sistemas fiscais também são projetados para fins sociais como, por exemplo, desencorajar certas atividades consideradas indesejáveis e encorajar as que protegem o meio ambiente.

Mansor et al (2012) referem que a reforma do sector público orientada para o desempenho tem tido um renascimento ao longo das últimas duas décadas. Aprendendo com o fracasso do planeamento central, as abordagens adotadas em vários países membros da OCDE têm sido: a) planeamento estratégico - centrado em objetivos mas não tentar ser preciso sobre como as atingir; b) gestão estratégica - expectativa de adaptação a novas circunstâncias enquanto ainda se mantém centrado nos objetivos principais; c) articulação da missão e da visão - um processo que visa alinhar os "corações e mentes" dos colaboradores com os

objetivos organizacionais; e mais recentemente d) liderança - reforço da capacidade de certos indivíduos para aproximar a motivação interna do pessoal em apoio aos objetivos organizacionais.

Nas últimas duas décadas, tem havido profundas mudanças na gestão do setor público. Estas mudanças abrangeram abordagens de planeamento formalizadas (a nível estratégico e operacional), um maior foco no crescimento do desempenho, reestruturação institucional e organizacional, uso de mecanismos baseados no mercado e modernização de acordos de gestão de pessoal, trazendo-os mais em linha com o que é visto no setor privado (OCDE, 2013).

A OCDE (2013), realizou um estudo sobre as metas de desempenho obrigatórias das autoridades tributárias, do qual resultaram os Anexos 1, 2 e 3.

Segundo a OCDE (2013), três quartos das autoridades tributárias reportaram que esperavam, de uma forma ou de outra, cumprir as metas/objetivos. Os mais comuns foram:

- Redução dos custos da administração/pessoal (24 AT);
- Reduções nos encargos administrativos (21 AT);
- Melhorar a satisfação dos contribuintes, tal como mensurado no *survey* (28 AT);
- Reduções das dívidas fiscais pendentes em final de ano (20 AT).

Quase todas as autoridades tributárias reportaram que preparam um plano de negócio plurianual, mas os planos que foram tornados públicos rondaram menos de 80%. Todos os países desenvolvem os relatórios anuais, porém nem todos os tornam públicos. Cerca de três quartos das autoridades tributárias reportaram que conduzem regularmente *surveys* dos contribuintes (tanto cidadãos como empresas) para perceberem qual é a qualidade dos serviços prestados. (OCDE, 2013).

De acordo com OCDE (2013), para melhorarem a suas performances, as administrações tributárias, usaram as seguintes medidas focadas nos resultados:

- Medidas diretas e indiretas para a conformidade dos contribuintes entre os principais tipos de risco (por exemplo, monitorizar a performance operacional e/ou usar diversas auditorias);
- Medidas que refletem a qualidade dos serviços entregues aos contribuintes e aos profissionais fiscais;
- Redução da carga de conformidade dos contribuintes (por exemplo, medido usando o *Standard Cost Model* (SCM));

- Medidas que reflitam a satisfação dos contribuintes para com a administração tributária.

Ao longo dos anos, a AT do Reino Unido tem introduzido uma prática de fornecer relatórios abrangentes dos seus resultados de desempenho relacionados com a conformidade. Esta iniciativa tem duas formas: 1) um conjunto abrangente de tabelas (por tipo de taxa e/ou segmento de contribuinte) apresentadas no seu relatório de performance anual estabelecendo uma série temporal de *tax gap* estimadas para as respetivas categorias de imposto/contribuinte; e 2) um relatório detalhando a sua abordagem geral para medir o cumprimento fiscal, juntamente com uma imagem composta sobre a lacuna fiscal² agregada/estimada e para impostos e segmentos específicos de contribuintes (ao longo de vários anos) (OCDE, 2013).

No relatório anual da AT espanhola denota-se que esta considera os resultados de pesquisa de opinião pública importantes para a tomada de decisão. A opinião pública e as perceções dos serviços são aferidas por meio de estudos regulares realizados por instituições públicas não ligadas à administração tributária (por exemplo o *Sociological Research Centre* e o *Institute for Fiscal Studies*) (OCDE, 2013).

Na OCDE (2017:76), exemplificam-se as funções principais administrativas e demonstram-se informações sobre a performance do: processo de registo integrado para contribuintes; processamento eficaz e de baixo custo de declarações de impostos e respetivo pagamento; serviços para ajudar os contribuintes a cumprir as suas obrigações; intervenções de verificação eficazes e oportunas que confirmam a precisão das informações relatadas; intervenções eficazes e eficientes para cobrar pagamentos em atraso e devoluções e acesso a processos de litígios fiscais oportunos e económicos.

Todas as AT dispõem de uma visão, uma missão e estratégias definidas para alcançar o objetivo principal - arrecadar receita fiscal com o menor custo possível. Essas estratégias são definidas no início de cada ano e, para alcançá-las, levam-se a cabo diversos processos como por exemplo monitorizar a performance operacional, monitorizar a qualidade dos serviços entregues aos contribuintes pela mensuração do nível de satisfação dos cidadãos, entre outros.

² Entende-se por lacuna fiscal a diferença entre as obrigações fiscais previstas na lei e a quantia paga efetivamente pelo contribuinte de maneira espontânea em tempo hábil.

1.4. Cumprimento Fiscal (*Tax compliance*)

Uma das primeiras abordagens ao conceito de *tax compliance* é que a regularização tributária é verificada quando os contribuintes declaram tempestivamente os rendimentos auferidos e despesas incorridas para que o valor da liquidação do imposto sobre os rendimentos seja correto, respeitando as normas fiscais em vigor e a jurisprudência vigente em cada momento no tempo (Roth et al., 1989).

A história parece demonstrar que, desde os alvares das relações sociais, o cidadão é avesso a despende uma parte da sua economia para o pagamento de impostos, taxas, emolumentos e outros gravames do género, de modo que foi sempre problemático, sob este aspeto, o relacionamento da Sociedade com o Estado. Discussões e até revoluções originaram-se da cobrança (justa e injusta) de impostos, sendo revelador, por exemplo, desta repugnância natural o estatuto dos publicanos da Roma dos césares, havidos como estrato inferior (Cisne, 2002).

Um contribuinte pode decidir voluntariamente pagar os seus impostos, mas, pode tomar a decisão de evitar o pagamento integral. A contribuição de uma única pessoa realmente não faz muita diferença nas contribuições gerais para bens públicos. Portanto, não pagar impostos é vantajoso, pois a quantidade de bens públicos e a participação neles permanece quase inalterado, ao mesmo tempo que se economiza em impostos. Se poucos contribuintes evitarem impostos, os bens públicos não desaparecerão nem serão reduzidos significativamente. No entanto, se um número considerável de contribuintes evadir, a provisão de bens públicos não é garantida (Kirchler, 2007).

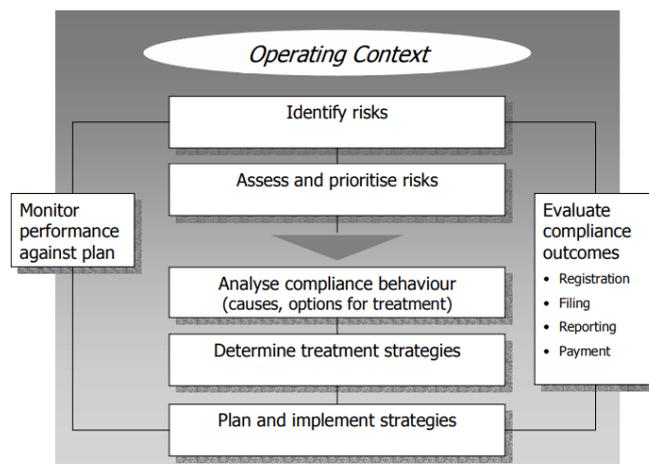
A conformidade fiscal é uma das maiores preocupações da administração tributária, cujo trabalho é assegurar a máxima coleta da receita fiscal. Nos últimos anos, tem existido um aumento significativo no volume de pesquisas sobre *tax compliance* o que significa que o modelo tradicional da dissuasão não explica o comportamento dos contribuintes. O modelo da dissuasão assume que os contribuintes pagam os seus impostos porque têm medo de serem apanhados, ou seja, são motivados pelas ameaças de multa e pela probabilidade de serem presos (Miller e Oats, 2014).

Alguns autores adotam perspetivas diferentes no que respeita ao seu entendimento do conceito de cumprimento fiscal. Harris (1989) e Chow (2004) definem que o cumprimento fiscal pode ser entendido sob duas perspetivas. Por um lado, o cumprimento administrativo e, por outro, o cumprimento da perspetiva da veracidade das declarações. Na perspetiva administrativa, o cumprimento inclui o registo adequado do contribuinte junto dos serviços de finanças, a entrega atempada das declarações fiscais e o pagamento dos impostos devidos

nos prazos definidos. Na perspectiva da veracidade das declarações, o cumprimento fiscal engloba a honestidade, a existência de conhecimentos fiscais adequados aliados à capacidade para os aplicar, a disponibilidade de tempo, o rigor e os registos adequados, de modo a preencher corretamente as declarações e outra documentação fiscal.

De acordo com a OCDE (2004), em termos formais, a gestão de risco de conformidade fiscal é um processo estruturado para a identificação, avaliação, classificação e tratamento de riscos sistemáticos de cumprimento fiscal (por exemplo, falha no registo, falha em relatar adequadamente os passivos fiscais entre outros). Em geral, a gestão de riscos, é um processo iterativo que consiste em etapas bem definidas para apoiar a tomada de decisão melhorada. A Figura 2 demonstra um modelo do processo de gestão de risco de conformidade que pode ser aplicado por uma autoridade de tributária. O processo descrito é geralmente consistente com a literatura de gestão existente e os padrões de gestão de risco adotados por vários órgãos internacionais e pelos países membros da OCDE (OCDE, 2004).

Figura 2 - O Processo de Gestão de Risco de Conformidade Fiscal. Fonte, OCDE (2004:9).



A OCDE (2008) estabelece quatro obrigações principais para assegurar o cumprimento fiscal: efetuar o registo para efeitos fiscais; preencher as declarações fiscais atempadamente; declarar valores verdadeiros e corretos de rendimento e de deduções, de acordo com a legislação em vigor; e pagar o imposto dentro do prazo legal fixado.

Lopes (2013), à semelhança da OCDE (2008), refere que o conceito de cumprimento fiscal engloba um conjunto variado de operações. Em primeiro lugar, o registo dos contribuintes no sistema. Em segundo lugar, o preenchimento de toda a documentação necessária à efetivação das suas obrigações fiscais. Em terceiro, a declaração dos valores verdadeiros e corretos de rendimento, consumo e riqueza de acordo com o seu arquivo fiscal (sistema de tributação de autoliquidação). Por último, o contribuinte deve efetuar o pagamento das suas dívidas fiscais no tempo devido.

De acordo com Rodrigues (2020), existem duas tendências na área de estudo do cumprimento fiscal ou da elisão/evasão fiscal. A primeira está associada aos modelos baseados na teoria económica. Estes modelos assumem que os contribuintes são racionais e visam maximizar a utilidade esperada, orientando as suas decisões estratégicas com esse objetivo em mente. Se a probabilidade de detenção ou auditoria não é elevada e se as multas não forem muito severas, os contribuintes têm tendência para subestimar receitas e/ou declarar despesas em excesso, entrando intencionalmente em incumprimento fiscal. A segunda tendência está associada a modelos de psicologia social e tributária.

Na mesma linha de pensamento de Rodrigues (2020), existe o cumprimento fiscal voluntário e o cumprimento fiscal forçado (Kogler et al., 2013 apud Rodrigues, 2020). No cumprimento fiscal voluntário os contribuintes pagam voluntariamente os impostos porque entendem que é um dever moral. Pelo contrário, no cumprimento fiscal forçado, os contribuintes pagam os impostos porque são obrigados pelas autoridades tributárias (Braithwaite, 2003 apud Rodrigues, 2020).

Em conformidade com Pereira (2014), muitos países têm apostado no desenvolvimento de programas de educação fiscal no sentido de sensibilizar as pessoas para o cumprimento do dever cívico que é o pagamento dos impostos e transmitir esclarecimentos sobre o funcionamento do Estado e sobre a aplicação de recursos. Este tipo de programas ajudam na criação de literacia fiscal e ao mesmo tempo incutem uma cidadania participativa e justa. O grau de cumprimento das obrigações legais afeta fortemente o rendimento de receita, eficiência e justiça de qualquer sistema tributário. O não cumprimento prejudica a receita, distorce a concorrência (colocando o incumpridor em vantagem) e compromete a equidade (ambos horizontalmente - entre os contribuintes, mas diferindo nos seus graus de cumprimento - e, verticalmente - na medida em que os que estão em melhor situação escapam das suas obrigações de forma mais ampla) (IMF, 2015).

De acordo com o estudo de Colin et al. (2017) cerca de 11,6% de todo o trabalho no setor privado não é declarado e, a economia não declarada é estimada em cerca de 15,8% do PIB (Williams and Schneider, 2016). Isto tem um impacto negativo nos trabalhadores, nos negócios, nos consumidores e na sociedade em geral.

Em síntese, o cumprimento fiscal é um fator que todas as AT pretendem melhorar de ano para ano devido não só, porque é a maneira mais eficiente e económica de obter receitas fiscais como também, para diminuir os custos para arrecadar essas receitas.

1.5. Elisão e evasão fiscal

No início dos anos 1970, Allingham e Sandmo (1972) e Srinivasan (1973) formularam, independentemente uns dos outros, um modelo de evasão fiscal que desde então dominou a pesquisa académica em economia. Este modelo partiu do pressuposto de que os contribuintes podem escolher entre duas estratégias: um contribuinte pode (a) declarar os rendimentos reais, ou (b) declarar menos do que os rendimentos reais. Ao selecionar a última estratégia, a recompensa depende se o contribuinte é ou não investigado pela autoridade tributária. Se o contribuinte não for investigado, está claramente em melhor situação do que sob a estratégia (a). Pelo contrário, se for investigado e for detetada evasão, o contribuinte está em piores lençóis. Presume-se que os contribuintes se empenhem em maximizar rendimento ao tomar uma decisão sob incerteza. O modelo económico baseia-se no pressuposto de que os contribuintes têm interesse próprio e geralmente praticam evasão fiscal se compensar (Kirchler, 2007).

Conforme refere Kirchler et al. (2002) a elisão fiscal refere-se a uma tentativa de reduzir o pagamento de impostos através de meios legais, por exemplo, explorando as *tax gap*. Contrariamente, a fraude/evasão fiscal refere-se à redução ilegal do pagamento de impostos, por exemplo declarando menos rendimentos ou declarando deduções mais elevadas.

Uma vez que elisão fiscal e fraude fiscal têm efeitos similares, os economistas sugerem não os diferenciar, mas analisar os seus efeitos em conjunto (Cross & Shaw, 1982 apud Kirchler et al., 2002). No entanto, esta linha de argumentação - focando exclusivamente na análise métodos de pesquisa – não leva em consideração evidências empíricas sobre o comportamento fiscal real.

Porém, na maioria dos países as frequências de auditorias são notavelmente baixas. As sanções implicam na maioria das vezes apenas o pagamento de impostos não pagos e apenas uma pequena multa, indicando que uma análise puramente económica da evasão fiscal é insuficiente. Se os indivíduos consideram o pagamento de impostos como uma aposta, exclusivamente especificada por variáveis exógenas, a melhor escolha seria fugir (Alm, McClelland, & Schulze, 1992 apud Kirchler et al., 2002).

No que diz respeito aos impostos, presume-se que os indivíduos maximizem a utilidade esperada da fraude ponderando os benefícios incertos de uma evasão bem-sucedida contra o risco de auditorias, deteções ou sanções (Kirchler, 2007).

Frequentemente a doutrina anglo-saxónica fala de *tax evasion*, *tax fraud*, *tax planning*, *tax minimizing*, *tax avoidance*, mas nem sempre com grande clareza terminológica. Em regra, a *tax avoidance* é uma expressão que ora pretende dar conta de todas as formas de

minimização de carga fiscal, ora se refere a situações que conduzem a uma economia fiscal *extra legem*, entre as quais os atos e negócios que podem configurar abuso de liberdade de planeamento e gestão fiscais (*illegitimate tax avoidance*) (Lopes et al, 2013).

Palil (2010) defende que se os contribuintes perceberem que a fraude fiscal é um fenómeno comum na sociedade, a motivação intrínseca para contribuir para a sociedade diminui. Logo, a linha divisória entre fraude e elisão fiscal ainda permanece obscura.

Miller e Oats (2014) referem que a elisão fiscal é, por vezes, subdividida em aceitável e não aceitável. Esta divisão foi criada para distinguir atividades que comprometem o uso da lei fiscal para da melhor forma possível minimizar as obrigações fiscais (aceitável) das atividades que não estavam previstas quando a lei foi implementada, ou seja, que vão contra o espírito da lei (não aceitável). Elisão fiscal não aceitável e evasão fiscal podem ser agrupadas e rotuladas de “*non-compliance*”, que é a falha em cumprir com os requerimentos do sistema fiscal.

Os desafios para detetar e prevenir a fraude e não conformidade fiscal estão-se a intensificar, devido ao aumento das transações transfronteiriças e via online, ao aparecimento da economia de partilha e tecnologias disruptivas, mais populações móveis, e as mudanças nos padrões de emprego e estilos de vida são apenas alguns dos fatores que contribuem para um ambiente operacional mais complexo para as autoridades tributárias. A existência de sistemas e procedimentos fiscais divergentes em diferentes países criam uma oportunidade para fraude fiscal e para o não cumprimento fiscal, especialmente onde há falta de cooperação e comunicação entre as autoridades tributárias (Palil, 2010).

Kim (2008) reporta o grau de evasão fiscal para 59 países e 47 países de acordo com dois relatórios do *World Economic Forum* (WEF) e da *International Management Development* (IMD). A escala para o WEF é de 1 a 7 e a IMD é de 0 a 10. O número mais elevado significa um nível mais baixo de evasão fiscal. Kim utilizou onze variáveis para medir a evasão fiscal, nomeadamente:

1. Controlos de preços;
2. Serviço público;
3. Litígio contra o governo;
4. Imposto sobre o rendimento singular cobrado;
5. Imposto sobre o rendimento das sociedades cobrado;
6. Regulamento administrativo;
7. PIB *per capita*;
8. Sistema fiscal;

9. Composição dos gastos do governo;
10. Taxa efetiva do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares;
11. Taxa média do imposto sobre as sociedades.

Este estudo sugeriu que a evasão fiscal é predominantemente influenciada por seis variáveis das quais: controlo de preços, serviços públicos, imposto sobre o rendimento das sociedades, PIB *per capita*, sistema fiscal e a composição dos gastos do governo.

A OCDE (2017:103) salienta que o crime fiscal ocorre quando, intencionalmente, o contribuinte evita o pagamento dos impostos ou reivindica dinheiro que não lhe pertence. Na Figura 3 encontram-se resumidas as disposições para a gestão de casos de crimes fiscais nas 37 administrações tributárias investigadas. Apenas metade destas administrações realizaram toda a atividade de investigação.

Figura 3 - Participação em trabalhos fiscais e criminais. Fonte: OCDE (2017:103)

No. of administrations that participate in criminal tax investigations		Management arrangement in situations where the administration participates partially		
Whole participation	Partial participation	Cases managed exclusively by other agency	Cases managed jointly by administration and another agency	Cases managed exclusively by administration
20	17	6	6	5

Prosseguindo a mesma linha de pensamento, as atividades criminais são dinâmicas e adaptam-se para retirarem vantagens de novas oportunidades para obterem ganhos financeiros, frequentemente ultrapassando as mudanças legislativas desenhadas para os combater. Encontrar melhores maneiras para combater os crimes fiscais é uma prioridade muito elevada. Juntamente com a lavagem de dinheiro, corrupção, financiamento de terrorismo, e outros crimes financeiros isto pode ameaçar o interesse estratégico, político e económico das jurisdições (OCDE 2017:103).

Nas últimas décadas, o mundo testemunhou crimes financeiros cada vez mais sofisticados sendo praticados além-fronteiras - e o interesse público em abordar tais questões também cresceu, como foi evidenciado na média por meio de fugas de informação amplamente divulgados, como o *Panama and Paradise Papers* (ICIJ, 2020 apud OCDE 2021). Estes crimes são frequentemente facilitados por advogados, contabilistas, instituições financeiras e outros profissionais que ajudam a projetar as estruturas jurídicas e financeiras vistas em crimes financeiros e esquemas de evasão fiscal complexos.

Em síntese, no que concerne a matéria de combate à fraude e evasão fiscal, o conjunto de medidas adotadas pelas AT podem ter diferentes âmbitos: legislativo, penal, operacional, do relacionamento institucional com outras entidades públicas nacionais e internacionais e do relacionamento com o contribuinte. Para que os contribuintes que têm por objetivo

fraudar o sistema fiscal sejam apanhados mais rapidamente, todas as AT deveriam investir em sistemas de informação integrados para assegurar a automatização destes processos o que levaria a uma diminuição do custo da cobrança da receita.

1.6. Recursos Humanos

O ativo mais valioso de qualquer grande organização é a sua equipa. Isso também é verdade para a Administração Tributária. A gestão de pessoal deve ser um ponto importante numa organização que deseja permanecer saudável. O desenvolvimento dos recursos humanos (RH) é um dos aspetos-chave em qualquer organização. Para promover um ambiente em que a equipa esteja disposta a entusiasticamente contribuir para alcançar os objetivos institucionais, é tarefa fundamental para garantir o sucesso da missão estratégica da organização (Allink e Kommer, 2000).

A distinção de uma organização requer a utilização de uma matriz complexa de recursos ou a chamada “*mix resources*” para crescer, sobreviver e alcançar os objetivos. O desenvolvimento das *mix resources* podem contribuir significativamente para os objetivos de uma organização. Um dos objetivos mais importantes é o capital humano (Inyand, 2010 apud Yusuf et al., 2017). Sem o capital humano é quase impossível para uma organização alcançar os objetivos (George et al., 1998 apud Yusuf et al., 2017).

Os desenvolvimentos da presente era desafiaram as abordagens de gestão de recursos humanos, preparando o terreno para expressar atitudes modernas. Hoje, o capital humano especializado e poderoso é considerado o mais importante fator no dinamismo das sociedades e organizações. Portanto, as organizações devem preparar-se, reservar e gerir os recursos humanos, a fim de desenvolver as suas atividades. Na verdade, os gestores inteligentes sabem que se investirem no desenvolvimento e promoção recursos humanos, eles irão praticamente garantir o sucesso competitivo, eficiência e superioridade da sua organização (Dehghani et al, 2016).

A autonomia de decisão é uma das abordagens que nas últimas décadas tem levado a resultados positivos no desenvolvimento das atividades dos trabalhadores. Atualmente, as organizações devem utilizar adequadamente os seus recursos humanos e assim capacitar os funcionários para trazer um equilíbrio à organização (Dehghani et al, 2016).

De acordo com OCDE (2016), entre 2008 e 2013 os países pertencentes à OCDE implementaram diversas medidas de redução de custo nos recursos humanos e nos sistemas públicos de emprego. As várias medidas implementadas durante esse período de tempo foram necessárias devido à crise financeira de 2008, mas, como consequências dessas

medidas, houve um despoletar de desconfiança, descomprometimento e desmotivação por parte dos trabalhadores, o que também gerou um aumento de stress no local de trabalho.

Ysuf et al. (2017) menciona que as organizações devem prestar atenção às competências que Ulrich define como a habilidade de adicionar valor ao negócio; a competência deve focar-se no processo que leva à mudança das condições de negócio para atingir vantagens competitivas sustentáveis. Existem três competências organizacionais fulcrais, capital físico, capital humano e capital organizacional.

De acordo com estes autores, o capital humano é o maior ativo de uma organização. Ulrich (1997) apud Ysuf et al. (2017), explica que os recursos humanos devem oferecer um valor acrescentado e uma contribuição positiva para a organização. Consequentemente, os papéis dos recursos humanos são, na realidade, múltiplos e não únicos. Este autor, destaca quatro papéis dos recursos humanos: parceiro estratégico, especialista administrativo, campeão de colaboradores e agente de mudança.

Rahman et al. (2018) verificou que o estilo de liderança afeta a produtividade dos funcionários, causando 23% de variação na produção organizacional. No entanto, não há consenso sobre qual estilo de liderança, específico ou único, é bom ou não em relação à produtividade dos funcionários.

A OCDE (2015) demonstra que 88% das autoridades tributárias admitiram ter uma estratégia formal de Gestão de Recursos Humanos, com cerca de 93% a admitirem ter conduzido avaliações às capacidades que necessitam. Atualmente, tem-se notado uma redução/remodelação nos recursos humanos das autoridades tributárias, sendo que tem se dado maior importância ao combate de prioridades emergentes. Em simultâneo, todas as autoridades tributárias enfrentam um ambiente em mudança, podendo haver um aumento do volume de trabalho, um aumento da complexidade legal e também um aumento nas expectativas da sociedade.

Espíndola (2019), refere que os tópicos chave no fator humano são a estratégia, a operação e a evolução do talento como constantes que exigem um novo pensamento e que se reinventam constantemente em todas as organizações. “Portanto, ao desenhar novas estratégias, descobrimos que as soluções propostas requerem pessoal altamente qualificado para as implementar com sucesso.”

Parece razoavelmente simples de entender e até mesmo fácil de resolver. No entanto, a gestão interna das Autoridades Tributárias deve responder às circunstâncias com um conjunto de questões estratégicas sobre gestão de recursos humanos que também é uma

decisão de negócios, o risco de não ter o melhor talento pode significar o fracasso na concretização dos objetivos (Espíndola, 2019).

Czinege (2019), menciona que no *National Tax and Customs Administration* (NTCA) na Hungria, “focávamo-nos nos nossos contribuintes: como poderíamos fazer tributação mais conveniente para eles e como poderíamos melhorar o comportamento conforme? Agora é hora de prestar atenção aos nossos procedimentos internos, porque as novas tecnologias não significam nada se não formos capazes de usá-las.”. Como uma reação às expectativas governamentais e às restrições internas, o NTCA desenvolveu uma nova estratégia chamada NTCA 2.0. “Avaliamos e analisamos a gestão tarefas, processos, estrutura e organização. O departamento de recursos humanos (RH) enfrentou um desafio significativo para unificar as competências relacionadas às diferentes relações jurídicas dos nossos funcionários: oficiais e funcionários, para harmonizar os salários e outros benefícios e para criar uma cultura organizacional unificada. Os principais fatores da nossa estratégia de RH focam-se em como para ganhar, usar de forma otimizada, apoiar, aprimorar, treinar e manter a força de trabalho valiosa e orientada para resultados” (Figura 4).

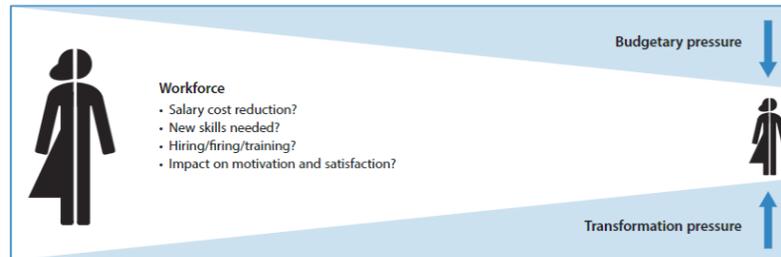
Figura 4 - Estratégia NTCA. Fonte: Czinege (2019:10).



Em consonância com a OCDE (2019:120), tendo uma força de trabalho competente, profissional, produtiva e adaptável está no centro do planejamento de RH da maioria das administrações. Com os custos de RH a rondar mais de 70% das despesas operacionais qualquer alteração no orçamento, invariavelmente, afeta o número de funcionários.

A chamada “*double pressure*” criada devido à redução do orçamento e à mudança da tecnologia, continua a ser um problema significativo de gestão para maior parte das administrações (Figura 5). O desafio é agravado para alguns que, devido às restrições contratuais ou ordens do governo, acham difícil reduzir estrategicamente as suas operações a não ser por meio da não substituição do pessoal, essencialmente saindo por conta própria (OCDE 2019:121).

Figura 5- “*Double pressure*” na força de trabalho. Fonte: OCDE (2019:121)



Em suma, os RH devem ser considerados por todas as organizações, incluindo as AT, como o seu ativo mais valioso, visto que, são eles que fazem com que os objetivos operacionais e administrativos sejam devidamente cumpridos. Pelo que, maior parte dos países da OCDE dispõe de uma gestão de RH. É importante referir que, as estruturas de RH dos governos dos países da OCDE devem assegurar a igualdade de género, a igualdade racial e a igualdade nas deficiências para que seja uma estrutura diversificada e representante da população. No entanto, a evolução da tecnologia tem conduzido à redução dos RH por parte das AT, mas, em contrapartida, cada vez mais são necessárias pessoas literariamente capacitadas.

1.7.Litigância Fiscal (*Tax Litigation*)

A complexidade e ambiguidade da legislação fiscal foram identificadas como duas fontes de incerteza do contribuinte. A complexidade da legislação fiscal envolve códigos e decisões tributárias complicadas. A complexidade pode ser minorada por especialistas fiscais que possuem conhecimento profissional. A ambiguidade, por outro lado, surge da obscuridade de certas às leis fiscais, cuja resolução pode desafiar até mesmo o conhecimento especializado. Por exemplo, temos factos semelhantes, mas decisões de tribunais podem entrar em conflito umas com as outras (Woon-Oh, 1995).

A OCDE (2017:114 apud Correia e Martins, 2018) sublinha que a litigância fiscal constitui um fenómeno normal na atividade das administrações e dos contribuintes, referindo: “*differences of a viewpoints between taxpayers and tax administration on the correct amount of tax owed, including the facts relied upon or the interpretation of the law, are a normal part of tax administration.*”

Whitehead (2019) expõe que tem havido um aumento geral no que diz respeito aos litígios, visto que, as autoridades fiscais em várias jurisdições adotaram uma abordagem mais agressiva em relação à cobrança de impostos. Em resposta, sem dúvida, à pressão política para lidar com a evasão fiscal. No Reino Unido, a autoridade tributária foi revestida de amplos poderes não apenas de divulgação, mas também de exigir que o imposto seja pago antecipadamente a qualquer determinação judicial devida.

Whitehead (2019) refere ainda que, ao longo dos anos, o foco em perseguir abusos além-fronteiras têm continuado com as decisões da Comissão Europeia contra decisões fiscais anteriores na Bélgica, Irlanda e Luxemburgo. O Projeto BEPS ³ alcançou um crescendo com o anúncio de um "imposto sobre lucros desviados" para impor um imposto adicional no Reino Unido. O alvo geral da evasão fiscal transfronteiriça tem agora legislação europeia mais forte, com a aprovação das diretivas anti evasão fiscal.

A OCDE fornece pistas para enfrentar os desafios na detecção, prevenção e combate ao crime fiscal por meio do seu trabalho “*Task Force on Tax Crimes and Other Crimes*”. O *Oslo Dialogue* é uma iniciativa política lançada em 2013 que visa combater o crime fiscal e outros crimes financeiros através de três pilares chave: (i) configurações-padrão e melhores práticas; (ii) capacitação; (iii) avaliação e medição do impacto (OCDE 2019:92).

A OCDE (2019:100) destaca que o acesso efetivo à litigância fiscal é uma característica essencial de um bom sistema. Preservam os direitos dos contribuintes e asseguram que as administrações não exercem indevidamente os poderes fiscais. Melhorar os processos de resolução de disputas e reduzir o tempo dos processos é algo em que as administrações tributárias estão a trabalhar. De acordo com informações referidas, conclui-se que quando as disputas acontecem, maior parte delas são resolvidas entre as várias partes sem a necessidade de litigância.

1.8. Notas conclusivas

Neste capítulo abordaram-se os métodos essenciais de gestão usados pelas AT que podem levar as organizações a maximizar receitas e reduzir custos. Verificou-se a existência de diversos problemas no que respeita ao cumprimento fiscal, mas, os mesmos podem ser causados por incapacidades operacionais, estratégicas e/ou financeiras.

³ O Projeto BEPS (Base Erosion Profit Shifting) é uma iniciativa do G20 (Grupo dos vinte países com as maiores economias) em consonância com OCDE que pretende combater, no cenário internacional, o abuso de normas tributárias que acarretam na erosão da base tributável, principalmente através da transferência de lucros para destinos que possuem baixa ou nenhuma tributação.

Verificou-se também a existência de dilemas em relação aos RH essencialmente quando se atravessam crises financeiras porque, qualquer alteração ao orçamento cria uma diminuição no número de funcionários e, conseqüentemente, geram-se inúmeras dificuldades no setor público como: aumento do prazo de resposta aos contribuintes, aumento de fugas ao Fisco, diminuição da taxa de eficiência administrativa, diminuição da satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos, entre outras.

Finalizando, percebe-se que os consultores fiscais são importantes para a resolução de disputas fiscais entre as AT e os contribuintes, uma vez que, detêm o conhecimento para analisar e compreender a complexidade da legislação fiscal. É importante que as AT reconheçam os litígios antecipadamente e que disponham de formas de resolução alternativa de litígios para minimizarem esses custos.

Parte II – Metodologia

Neste capítulo, será descrito o enquadramento científico da presente pesquisa que visa responder à questão central desta dissertação: *O sucesso e eficiência das autoridades tributárias melhoraram com a evolução das estratégias utilizadas ao longo dos anos?*

Segundo Padua (1996) a pesquisa é toda atividade voltada para a solução de problemas como: a atividade de procura, a averiguação, a inquirição da realidade, e a atividade que nos vai permite, no âmbito da ciência, elaborar um conhecimento, ou um conjunto de conhecimentos.

A pesquisa científica desempenha um papel fundamental na construção do conhecimento. Davidavicienè (2018) fundamenta que a pesquisa científica é a pesquisa conduzida com regras e convenções da ciência. Significa que é baseada na lógica, na razão, e na pesquisa sistemática de evidências. A pesquisa científica contribui para um corpo cumulativo de conhecimento sobre um determinado tópico.

2.1. Caracterização da Pesquisa

As pesquisas científicas são desenvolvidas através de diferentes métodos. Para Davidavicienè (2018, p.10) “o método pode ser descrito como um conjunto de ferramentas e técnicas usadas por forma a descobrir algo, ou para reduzir os níveis de incerteza”.

De acordo com Raudeliunienè (2018, p.47), os cientistas distinguem três tipos de pesquisas:

- Exploratória – visa preencher lacunas perdidas e áreas insuficientemente exploradas;
- Descritiva – visa elaborar tópicos atuais ou históricos com o objetivo de os aprofundar (métodos de pesquisa como questionários, observações, entre outros);
- Causal – inclui recolher dados empíricos para demarcar porque é que determinado facto ocorre.

Por forma a responder à questão motivadora da presente pesquisa partiu-se dos relatórios anuais dos diferentes países em análise, para em seguida relacioná-los de modo a obter-se uma análise comparativa.

A presente investigação tem um carácter descritivo. Conforme Zikmund et al (2013) apud Raudeliunienè (2018), a pesquisa descritiva é descrita como características de objetos, pessoas, grupos, organizações ou ambientes. Este tipo de pesquisa tenta “pintar uma imagem” de uma determinada situação. A pesquisa descritiva procura determinar respostas para quem, o quê, quando, onde e como.

Sarstedt et al (2014) sustentam que a pesquisa descritiva trata de descrever certos fenómenos, características ou funções. Esta pode ajudar a descrever os consumidores ou

adversários, a entender o tamanho do mercado, a segmentar os mercados e a medir a sua performance. Andrade (2007) ao tratar desse tipo de pesquisa faz uma importante ressalva acerca do investigador, ao afirmar que o mesmo observa, regista, analisa, classifica e interpreta os factos sem interferir ou manipular os mesmos.

A natureza desta pesquisa solidificou-se na natureza qualitativa. A abordagem de pesquisa qualitativa assenta, predominantemente, na crença do valor de uma compreensão completa das situações e experiências de alguns indivíduos (Veal, 2005 apud Raudeliunienè, 2018).

2.2. Recolha de Informação

Os métodos usados para recolher informação qualitativa são: observação, relatórios, entrevista informal, não estruturada e em profundidade, e observação do participante (Veal, 2005 apud Raudeliunienè, 2018).

Segundo Aires (2015), a análise documental remete-nos para a conexão interativa de três tipos de atividades: redução, exposição e extração de conclusões. A redução de dados implica a seleção, focalização, abstração e transformação da informação bruta para a formulação de hipóteses de trabalho ou conclusões. A redução de dados realiza-se constantemente ao longo de toda a investigação. Estes dados podem ser reduzidos e transformados, quantitativa ou qualitativamente, de forma diferente. Neste último caso, utilizam-se códigos, resumos, memorandos e metáforas.

A recolha da informação foi realizada através de 20 relatórios anuais das AT dos países em estudo.

Nesta fase da investigação, identificam-se quais os principais fatores de evolução das AT de cada país em estudo entre 2010 e 2019.

Consequentemente, obteve-se que os principais fatores de evolução das A.T. são: administrativos, operacionais, gestão por objetivos, recursos humanos, litigância fiscal, *tax compliance*, elisão e evasão fiscal.

Em seguida, partindo destes fatores, em conjunto com a pesquisa bibliográfica efetuada, definiram-se os pontos principais a estudar, e que permitiram a realização da análise.

2.3. Análise da Informação

O ciclo de pesquisa, segundo Minayo (1994), compõe-se em três momentos: fase exploratória da pesquisa, trabalho de campo e tratamento do material. Gil (1999, p.168) refere que “a análise tem como objetivo organizar e resumir os dados de tal forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação. Já a

interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante a sua ligação a outros conhecimentos anteriormente obtidos”.

De acordo com León et al (2014, p. 228) “nos últimos 40 anos, o método comparativo adquiriu uma certa firmeza na análise política e administrativa. Na gestão pública também existem múltiplos exemplos de estudos comparativos que têm enriquecido o conhecimento destas disciplinas, tanto no âmbito internacional como no âmbito local”. Grosser (1973), Laswell (1968) e Almond (1966) apud León et al (2014), afirmam que entre as diversas vantagens que o método comparativo oferece, as mais importantes são: compreender factos desconhecidos a partir dos conhecidos, a possibilidade de explicá-los e interpretá-los, criar conhecimentos, destacar o fundamental de fenómenos conhecidos e sistematizar a informação distinguindo as diferenças com casos similares.

Na presente tese utilizou-se a análise comparativa para realizar a análise de dados, uma vez que o principal objetivo do estudo é comparar os fatores de evolução das AT de Portugal, Austrália, Espanha, Reino Unido e África do Sul. Para isso foram analisados os relatórios anuais da AT dos países citados anteriormente.

Parte III – Principais Fatores de Evolução das Autoridades Tributárias de Portugal, Austrália, Espanha, Reino Unido e África do Sul

Este capítulo iniciar-se-á pelo breve enquadramento macroeconómico de cada país, passando ao seu sistema fiscal e aos principais fatores de evolução da AT portuguesa, australiana, inglesa, espanhola e sul africana.

O objetivo deste capítulo é perceber quais os pontos positivos e os pontos negativos de cada AT em estudo e compará-los para, desta maneira, responder à questão central da presente tese.

3.1. Breve Enquadramento Macroeconómico

Previamente a iniciar a abordagem do tema escolhido é importante fazer um breve enquadramento macroeconómico de Portugal, Austrália, Espanha, Reino Unido e África do Sul, para uma melhor perspetiva sobre a economia dos países em estudo.

Observando a Tabela 1, que remete para a taxa média de crescimento real do PIB, percebe-se que no período 2012-2014 todas as economias cresceram exceto a economia espanhola e a economia portuguesa. De um modo geral, entre 2015-2019, todas as economias estudadas se mantiveram acima de zero, contudo a economia sul africana aproximou-se de valores perto de zero o que se traduz numa estagnação da economia. O ano de 2020 foi um ano onde todas as economias sofreram grandes contrações devido a um fator essencial, a pandemia COVID-19.

Tabela 1 – Quadro-resumo das taxas médias de crescimento real do PIB, Fonte: Elaboração própria.

	2012-2014	2015-2017	2018-2019	2020
Portugal	-1,4%	2,4%	2,7%	-7,6%
Austrália	3,0%	2,7%	2,6%	-0,3%
Espanha	-1,0%	3,3%	2,2%	-10,8%
Reino Unido	2,2%	1,9%	1,4%	-9,8%
África do Sul	2,2%	1,0%	0,5%	-7%

Julgou-se importante analisar também a receita e despesa fiscais em % de PIB e o déficit público dos países em estudo.

Segundo Leite (2000), embora os gastos sejam uma variável estratégica da política fiscal, o impacto dessa política na economia é regularmente medido em termos de saldo orçamental do setor público que corresponde à diferença entre as receitas e as despesas do Estado.

Segundo Citadini (2000) apud (Sobrinho et al, 2018), de um modo geral, o déficit público existe quando o valor total das despesas de um governo é maior que o valor total das receitas públicas.

Analisando a Tabela 2 verifica-se que todos os países estudados têm deficit público. O país que apresenta um maior déficit público é Reino Unido, sendo que tem vindo a baixar ao longo dos anos.

É importante referir que não se conseguiu analisar Espanha nos anos 2010, 2013 e 2016 porque a Eurostat não dispunha de dados disponíveis.

A África do Sul destaca-se no que respeita à receita em % do Produto Interno Bruto (PIB), uma vez que a receita fiscal representa 165% do PIB, ou seja, a receita fiscal é maior que o PIB em 165%. O mesmo acontece nas despesas fiscais, onde o valor supera o PIB em 216% (Tabela 3 e Tabela 4).

Pelo contrário, os países onde a receita fiscal em % de PIB é inferior são: Portugal e Reino Unido. Ou seja, em Portugal e no Reino Unido, em média, a receita fiscal representa 18,3% e 17,6% do PIB, respetivamente.

No que respeita as despesas fiscais, no período em análise, os países com maior representatividade, para além da África do Sul, são a Austrália e Portugal.

Tabela 2 - Quadro-resumo do Déficit Público. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.

Deficit Público	2010	2013	2016	2019
Austrália	- 81 220 000 000 €	- 60 508 000 000 €	- 78 121 000 000 €	- 52 807 000 000 €
Espanha	- €	- €	- €	- 229 806 000 000 €
Reino Unido	- 303 228 000 000 €	- 268 390 000 000 €	- 234 901 000 000 €	- 256 954 000 000 €
África do Sul	- 215 631 841 447 €	- 287 354 084 079 €	- 350 365 317 716 €	- 606 711 650 392 €
	2012	2014	2016	2019
Portugal	- 39 428 047 000 €	- 42 896 599 000 €	- 35 056 236 000 €	- 34 978 301 000 €

Tabela 3 - Quadro-resumo da Receita Fiscal em % do PIB. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.

Receita Fiscal em % do PIB	2010	2013	2016	2019
Austrália	23%	21%	31%	33%
Espanha	0%	0%	0%	12%
Reino Unido	16%	16%	19%	20%
África do Sul	165%	230%	365%	361%
	2012	2014	2016	2019
Portugal	16%	17%	20%	20%

Tabela 4 - Quadro-resumo da Despesa Fiscal em % do PIB. Fonte: Elaboração própria. Dados retirados do Eurostat.

Despesa Fiscal em % do PIB	2010	2013	2016	2019
Austrália	30%	25%	37%	37%
Espanha	0%	0%	0%	29%
Reino Unido	28%	26%	27%	28%
África do Sul	217%	302%	473%	517%
	2012	2014	2016	2019
Portugal	34%	36%	37%	34%

3.2. Sistema Fiscal: breve enquadramento

Pereira (2009) considera que “a noção clássica de sistema fiscal será o conjunto de impostos vigentes num determinado país ou espaço geográfico, remetendo-se à legislação fiscal existente”.

Segundo Nabais (1998), o imposto pode ser definido como uma "prestação pecuniária, unilateral, definitiva e coativa". O imposto não tem caráter de sanção, devido ao Estado ou outros entes públicos com vista à realização de fins públicos. O principal objetivo da cobrança de impostos é a obtenção de receitas necessárias ao financiamento das despesas do sector público, de acordo com Lopes (2008: 25).

3.2.1. Portugal

O sistema fiscal português tem a sua fonte normativa na Constituição da República Portuguesa (CRP), onde estão tipificados os seus princípios orientadores, essencialmente no que respeita ao tipo de impostos e aos direitos e garantias dos contribuintes.

A CRP considera que a finalidade do sistema fiscal é: “assegurar que a política fiscal compatibilize o desenvolvimento com proteção do ambiente e a qualidade de vida” e “promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente através da política fiscal” (AR, 2005: 4655).

O sistema fiscal que se encontra atualmente em vigor em Portugal surgiu de várias reformas atualizadas ao longo dos anos. A primeira reforma ocorreu entre 1922 e 1929, a chamada de “Reforma de Portugal Durão”. Por volta de 1929 surgiu outra reforma, que se denominou “Reforma de Oliveira Salazar”. No período 1958-1966 surgiu uma nova reforma, liderada por Teixeira Ribeiro, com a denominação “Reforma dos Anos Sessenta”. E, por último, a Reforma “Comunitária”, visto que, entrou em vigor com a entrada de Portugal na Comunidade Económica Europeia (CEE). Com esta reforma conseguiu-se simplificar o sistema fiscal, pois reuniram-se deveres declarativos e medidas de controlo administrativo que anteriormente estavam repartidos ao longo dos vários códigos.

O sistema fiscal português é composto por um conjunto de impostos (Tabela 5):

- sobre o rendimento, que têm impacto ao nível dos rendimentos singulares e coletivos e, são calculados em função dos rendimentos, ou seja, quem tem um rendimento superior acaba por pagar uma taxa maior (Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC);
- sobre o património: Imposto Municipal sobre Imóveis;

- sobre o consumo, onde são taxados os recursos consumidos e utilizados os diversos setores do dia a dia das famílias, são pagos de forma indireta através de produtos ou serviços (Imposto sobre o valor acrescentado (IVA), Imposto sobre os Produtos Petrolíferos (ISP), Imposto sobre o Tabaco (IT) e o Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA));
- Segurança Social: a Taxa Social Única (TSU);
- E sobre os veículos: Imposto sobre Veículos (ISV) e o Imposto Único de Circulação (IUC).

Tabela 5 - Impostos, Fonte: Elaboração própria

Impostos sobre Rendimento	
IRS	O IRS caracteriza-se como um imposto sobre rendimento assente na teoria do "rendimento-acrécimo" ou do "acrécimo patrimonial líquido", que resulta da diferença, num determinado período, entre o património inicial e final. Não é repercutível e incide sobre manifestações diretas da capacidade contributiva. É um imposto estadual e é uma das principais fontes de receita do Estado.
IRC	O IRC incide sobre os rendimentos obtidos por pessoas coletivas de direito público ou privado. Este imposto tributa o rendimento obtido pelas empresas portuguesas ou por empresas estrangeiras com negócios em Portugal, que se organizam sob a forma de pessoas coletivas.
Impostos sobre Património	
IMI	O IMI incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos situados no território português, constituindo receita dos municípios onde os mesmos se localizam.
IMT	O IMT incide sobre as transmissões onerosas do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional e de outras situações que a lei equipara a transmissões onerosas de imóveis.
Impostos sobre o Consumo	
IVA	O IVA incide sobre as transmissões de bens, prestações de serviços, as importações de bens e as operações intracomunitárias efetuadas no território nacional. É um imposto que incide sobre a despesa e o consumo. Por regra, é suportado pelos consumidores.
IT	O IT incide sobre cigarros, charutos, cigarrilhas e quaisquer outros tabacos de fumar.
IABA	O IABA incide sobre a cerveja, o vinho, outras bebidas fermentadas, os produtos intermédios e as bebidas espirituosas (genericamente chamados bebidas alcoólicas) e ainda sobre o álcool etílico.
ISP	O ISP incide sobre toda a gasolina, gasóleo, gás propano e butano, petróleo e GPL que se destinem a venda ou consumo.
Segurança Social	
TSU	A TSU incide sobre o salário dos trabalhadores. As empresas têm uma contribuição de 23,75% para a segurança social e os trabalhadores têm uma contribuição de 11%. Com o objetivo de contribuir para a sustentabilidade financeira da segurança social.
Impostos sobre os Veículos	
ISV	O ISV obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária.
IUC	O IUC é pago anualmente, estejamos a falar de veículos ligeiros, pesados, de passageiros ou mercadorias. É importante referir que o Imposto Único de Circulação é devido pelo proprietário do veículo, independentemente de quem o usa.

De acordo com a AT Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), a AT encontra-se territorialmente desconcentrada em serviços: Centrais (pelos 37 direções de serviços, pelo Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros e pela Unidade de Grandes Contribuintes); Regionais (constituídos pelas 21 direções de finanças e 15 alfândegas); Locais (constituídos pelos 343 serviços de finanças, pelas 16 delegações aduaneiras e pelos 8 postos aduaneiros). A Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), refere que “a receita fiscal dos impostos administrados pela AT diminui relativamente a 2011, passando de 36.414,6 milhões de euros para 34.009,6 milhões de euros”.

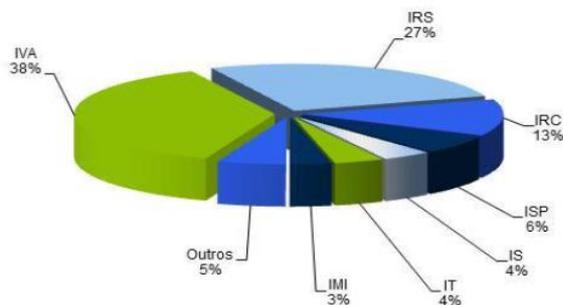
Como podemos ver pelas Figuras 6 e 7, os impostos com mais peso na receita fiscal são: o IVA (38%), o IRS (27%) e o IRC (13%).

Figura 6 - Receita fiscal administrada pela AT (2013) e pelas extintas DGCI e DGAIEC (2011).

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:28)

	2011 (a)	2012		Execução (d) = (c)/(b)	Variação 2012/2011	
		Orçamento (b)	Estimativa (c)		Absoluta (e) = (c) - (a)	Relativa (f) = (e)/(a)
	milhões de euros			%	milhões de euros	%
Receita líquida	36.414,6	-	34.009,6	-	-2.405,0	-7%
Receita fiscal do Estado						
Receita bruta	-	-	40.090,4	-	-	-
Reembolsos	-	-	8.072,3	-	-	-
Receita líquida	34.346,9	35.110,9	32.018,0	91%	-2.328,8	-7%
Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS)	9.831,1	9.539,9	9.085,5	95%	-745,5	-8%
Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC)	5.167,6	4.859,1	4.280,5	88%	-887,1	-17%
Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	13.051,6	14.503,0	12.800,1	88%	-251,5	-2%
Impostos de Selo (IS)	1.483,4	1.397,0	1.358,3	97%	-125,1	-8%
Imp. sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)	2.305,5	2.261,0	2.115,6	94%	-189,9	-8%
Imposto sobre o Tabaco (IT)	1.446,7	1.482,6	1.353,6	91%	-93,1	-6%
Imposto sobre Veículos (ISV)	626,5	586,0	361,9	62%	-264,6	-42%
Imposto Único de Circulação (IUC)	173,6	187,0	197,6	106%	24,0	14%
Imposto sobre Álcool e Bebidas Alcoólicas (IABA)	172,7	211,0	168,0	80%	-4,7	-3%
Outros do Cap. I e II	88,3	84,4	296,9	352%	208,6	236%
Receita fiscal transferida para os municípios						
Receita líquida	2.067,7	-	1.991,6	-	-76,2	-4%
Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)	1.135,9	-	1.145,2	-	9,4	1%
Imposto Municipal sobre Transmissões (IMT)	488,0	-	375,7	-	-112,2	-23%
Derrama	251,9	-	261,3	-	9,4	4%
Outros	192,0	-	209,4	-	17,4	9%

Figura 7 - Estrutura dos principais impostos em 2013 (em percentagem da receita fiscal total), Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:29)



Em 2014 a receita fiscal dos impostos administrados pela AT assinalou um crescimento de 3,1% face a 2013, a qual ascendeu a 40.952,4 milhões de euros. Este acréscimo registou-se devido ao aumento da receita líquida em sede de IVA, de ISV e de IT de 4,3%, 32,2% e 6,6%, respetivamente (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2015).

Por sua vez, em 2016, a receita fiscal, registou 44.359 milhões de euros, apresentando um aumento da receita fiscal cobrada em relação a 2015 e a 2014. O IRS e o IRC foram os únicos impostos que apresentaram diminuições, de 3,8% e 0,4%, respetivamente (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2017).

Por último, em 2019, a receita fiscal dos impostos administrados pela AT também registou um aumento de 3,7% comparativamente a 2018 e 14,3% relativamente a 2016 (Autoridade Tributária e Aduaneira 2020).

Em suma, a receita fiscal dos impostos administrados pela AT tem vindo a aumentar desde 2012, e os impostos com mais peso são sempre o IVA, o IRS e o IRC.

3.2.2. Austrália

No final do século XIX, cada uma das seis colónias australianas⁴ tinha sistemas fiscais diferentes que dependiam a quase 100% das alfândegas e de impostos especiais ao consumo. Estes sistemas foram criados, em grande parte, por preocupações administrativas e não por princípios de igualdade ou eficiência. Os impostos alfandegários foram criados para atuarem como barreiras comerciais entre as colónias. Entre 1915 e 1942, os impostos sobre o rendimento passaram a ser cobrados tanto a nível estadual, quanto a nível federal, levando à complexidade e à tributação desigual dos rendimentos entre os estados (Reinhardt, 2006). Durante os últimos 25 anos, as áreas-chave da reforma fiscal australiana incluíram: a interação entre a tributação das pessoas e a tributação das empresas, mudanças na tributação das poupanças e dos rendimentos dos reformados e a introdução de um imposto sobre os

⁴ Nova Gales do Sul, Austrália Meridional, Austrália Ocidental, Queensland, Victoria e Tasmânia.

bens e serviços no ano 2000. Embora os impostos tenham sido introduzidos pelo governo federal, toda a receita do imposto sobre bens e serviços é paga aos estados (Reinhardt, 2006). As constituições, os parlamentos e as leis de cada um dos seis estados têm uma autoridade própria, sujeitos às provisões da *Commonwealth Constitution*. Em cada um dos seis estados há uma legislatura independente a partir do qual é escolhido um gabinete (o executivo do Estado) para aconselhar o Governante do estado, representando a Coroa. Uma lei estadual que seja inconsistente com a *Commonwealth law* é inválida. (Brudno, 1958).

As autoridades que têm o poder de cobrar impostos na Austrália e no seu território são:

- A Comunidade Parlamentar (*The Commonwealth Parliament*);
- As administrações territoriais da Comunidade;
- Os parlamentos estaduais;
- As autoridades locais, por exemplo, cidades, municípios e conselhos do condado;
- As autoridades Estatutárias e instrumentos da Coroa.

O sistema fiscal australiano diferencia os impostos cobrados pelo Governo da *Commonwealth* e os impostos cobrados pelos governos estaduais e pelos governos locais (Figura 8). Por um lado, o Governo da *Commonwealth* cobra: o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e das pessoas coletivas, o imposto sobre bens e serviços, o imposto sobre as propriedades, o imposto sobre a folha de pagamentos dos empregadores, o imposto sobre as pensões, o imposto aduaneiro e impostos especiais ao consumo. Por outro lado, a base de receita dos governos estaduais consiste em impostos sobre a propriedade, sobre a folha de pagamento dos empregadores e sobre o fornecimento e uso de bens e serviços. Sendo que a única fonte de receita fiscal para os governos locais são os impostos sobre as propriedades (Anexo 4).

A principal agência de receita fiscal da Austrália é a ATO (*Australian Taxation Office*), a ATO facilita a cobrança de receitas fiscais para financiar bens e serviços públicos para a comunidade.

De acordo com a ATO (2014), a receita fiscal líquida cresceu comparativamente aos anos imediatamente anteriores, sendo que o valor total atingiu os 301 bilhões de dólares australianos (\$). Este crescimento registou-se devido a um aumento generalizado dos impostos, dos quais: o imposto sobre os rendimentos das empresas, o imposto sobre o rendimento dos recursos petrolíferos e minerais, o custo da garantia de aposentadoria e o imposto sobre os benefícios adicionais (os benefícios adicionais são os benefícios

fornecidos aos funcionários, para além dos salários, como por exemplo, o uso de carro para fins particulares) (Figura 8).

A receita fiscal líquida, durante o período de 2013-2014, foi de 321.7 bilhões de dólares. Esta cobrança aumentou 3,2% em relação ao mesmo período do ano passado (ATO, 2014). No que respeita ao período de 2016-2017, a receita fiscal líquida atingiu os 359.3 mil milhões de dólares, crescendo cerca de 4,9% relativamente ao período de 2015-2016. No entanto, ficou 4,2 mil milhões de dólares abaixo do valor orçamentado. (ATO, 2017). Segundo a ATO (2020), a receita fiscal líquida continuou a aumentar, sendo que este aumento foi o maior aumento desde 2011 (7,4%). De referir que, também foi o único período em que esta receita esteve acima do que era esperado no orçamento (2%). O imposto sobre o rendimento das empresas aumentou 10,7% e o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares cresceu 8,1%.

Figura 8 - Cobranças líquidas de caixa da ATO. Fonte: ATO

	2011-12 \$m	2012-13 \$m	2013-14 \$m
Gross pay as you go withholding ^(a)	142,770	149,807	156,211
Gross other individuals	31,141	33,294	34,787
Individual refunds	-25,537	-26,801	-27,407
Total individuals	148,373	156,300	163,592
Companies	66,608	66,924	67,305
Superannuation funds ^(b)	7,562	7,661	6,101
Resource rent taxes ^(c)	1,463	1,817	1,511
Fringe benefits tax ^(d)	3,731	3,922	4,077
Total income tax	227,737	236,623	242,585
Excise	25,545	25,412	26,075
Goods and services tax ^(e)	46,205	48,271	51,366
Other indirect taxes ^(f)	1,143	1,160	1,230
Total indirect taxes	72,893	74,843	78,671
Superannuation guarantee charge	323	337	395
Total net tax collections	300,953	311,803	321,650
Self-managed superannuation levy fund	70	89	137
Other revenue – unclaimed monies ^(g)	141	1,190	287
Total collections	301,164	313,082	322,074
HELP/SFSS ^(h)	1,520	1,625	1,698

3.2.3. Reino Unido

O imposto sobre o rendimento foi introduzido em 1799 por William Pitt com o objetivo de financiar as guerras napoleónicas com a França. Este imposto estava destinado a ser uma medida temporária e no fim das guerras, em 1815, foi abolido. Contudo, Robert Peel viu-se forçado a introduzi-lo novamente como uma medida de paz para substituir os impostos especiais sobre o consumo perdidos, devido à oposição feroz da recente burguesia industrial (James, 2016).

Em 1965, tanto pessoas coletivas como pessoas individuais começaram a pagar imposto sobre o rendimento, sendo que este imposto cobria lucros e rendimentos da receita e de capital. James Callaghan introduziu, em 1965, o imposto sobre as mais valias fiscais e o imposto sobre as empresas. Em 1973 o Reino Unido juntou-se à União Europeia (UE) e, uma das condições impostas pela UE foi a introdução do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) (James, 2016).

A *Her Majesty's Revenue and Customs* (HMRC) é o órgão responsável por administrar e cobrar os impostos no Reino Unido e foi criada a 18 de abril de 2005, representando a fusão da *Inland Revenue* e da *HM Customs and Excise*. O sistema fiscal britânico aplica-se em todo o Reino Unido: Inglaterra, Escócia (embora existam algumas diferenças devido ao sistema legal único), País de Gales, Irlanda do Norte e diversas ilhas ao redor da costa britânica.

James (2016) evidencia os impostos mais importantes no Reino Unido, dos quais foi criada a Tabela 6.

Tabela 6 - Impostos no Reino Unido. Fonte: *Elaboração Própria, retirado de James (2016).*

Imposto sobre as Mais Valias fiscais	É pago por indivíduos, empresas e <i>trusts</i> em ganhos pontuais resultantes da alienação de ativos, como propriedades ou ações.
Imposto sobre as Empresas	É pago por um número limitado de empresas e por certas entidades em personalidade jurídica, como clubes de golf, sobre lucros e ganhos de natureza de receita e de capital.
Imposto Municipal	Este é um imposto que serve para financiar os serviços locais apesar de representar apenas cerca de 25% da receita do conselho local, com outros 75% provenientes do governo central. É pago pelos donos das propriedades e é calculado com base no valor dessas propriedades.
Imposto Aduaneiro	É um imposto indireto estabelecido em bens importados.
Imposto especial sobre o consumo	É um imposto indireto cobrado na compra de certos bens como tabaco, álcool e petróleo. O objetivo destes impostos é o desencorajamento do consumo excessivo destes bens.
Imposto sobre o rendimento	É pago por indivíduos, empresas e <i>trusts</i> sobre o rendimento, como salários e vencimentos, lucros ou dividendos.
Imposto sobre a herança	É pago sobre a propriedade de um indivíduo devido a morte e, em certas disposições, de riqueza de capital durante a vida do indivíduo.
Imposto selo	É pago quando se compra uma propriedade ou quando se compram ações. O pagamento deste imposto permite que o documento seja carimbado, o que lhe confere a legalidade, permitindo que o proprietário defenda a sua titularidade em tribunal.
Imposto sobre o valor acrescentado	É cobrado nos bens e serviços por empresas registadas em regime de IVA.
Contribuições para a Segurança Social	São impostos pagos pelos empregados e empregadores para financiar programas de benefícios governamentais, incluindo pensões. Estas contribuições são feitas na folha de pagamento de salários.

A HMRC (2011) indica que tributa e administra impostos diretos (imposto sobre as mais valias, imposto sobre as empresas, imposto sobre o rendimento, imposto sobre a herança e contribuições para a segurança social) e impostos indiretos (impostos aduaneiros, impostos especiais ao consumo, imposto selo e imposto sobre o valor acrescentado).

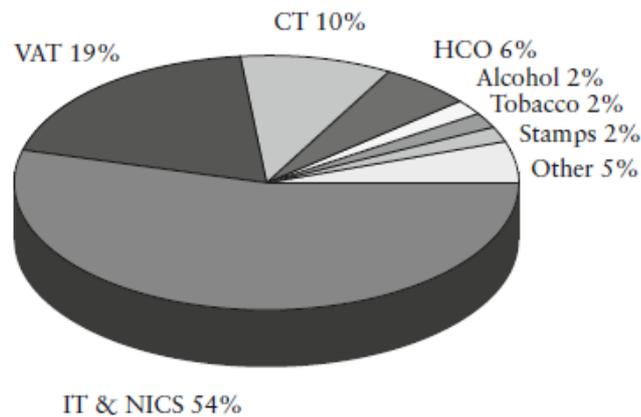
De acordo com a HMRC (2011), esta arrecadou 468,9 mil milhões de libras em 2010-2011 (Figura 9). Conforme a Figura 10, os impostos com mais peso na receita fiscal são: o

imposto sobre o rendimento e as contribuições para a segurança social (54%) e o IVA (19%).

Figura 9-Receita arrecadada em mil milhões de £. Fonte: HMRC (2011:8).

Revenue collected (£bn)	
Income Tax	157.2
National Insurance Contributions	96.9
VAT	90.3
Corporation Tax	45.9
Hydrocarbon Oils	27.2
Alcohols	9.5
Tobacco	9.3
Stamp Taxes	9.0
Other taxes & duties	23.6

Figura 10-Estrutura de impostos e taxas principais cobrados pela HMRC. Fonte: HMRC (2011:8).

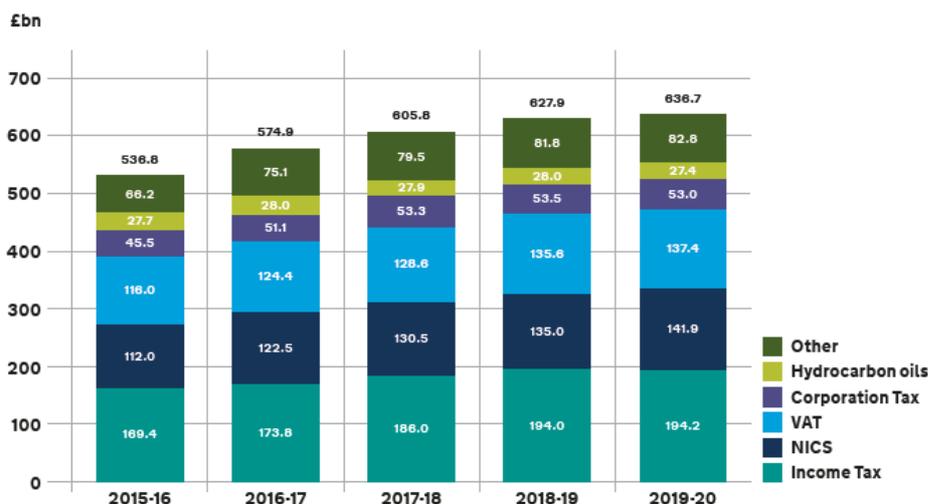


No período de 2013-14, a HMRC atingiu o valor recorde da receita tributária (505,8 mil milhões de libras) e administrou 30,2 mil milhões a mais do que em 2012-13. Os impostos com mais relevância foram o IRS e o IVA (HMRC, 2014).

Em 2016-17 o valor recorde registado da receita fiscal em 2013-14 foi superado, sendo que foram atingidos os 574,9 mil milhões de libras. Dos quais 173,8 mil milhões corresponderam ao imposto sobre o rendimento, 122,5 mil milhões às contribuições para a Segurança Social e 124,4 mil milhões ao IVA (HMRC, 2017).

A HMRC (2020), no período de 2019-20, refere que o valor da receita fiscal foi de 636,7 mil milhões de libras e que os impostos com mais importância continuam a ser o IRS e o IVA (Figura 11).

Figura 11 - Receita Fiscal. Fonte: HMRC (2020:22).



3.2.4. Espanha

Assim como em outros países, a história das reformas fiscais de Espanha não consegue ser entendida se não se tiver em conta a evolução da AT espanhola. A ditadura do General Franco durou aproximadamente quatro décadas, o que influenciou a não evolução do sistema fiscal espanhol em paralelo com os outros países da OCDE. Portanto, a AT espanhola manteve-se, até aos anos setenta, algo obsoleta (Onrubí, 2006).

Orubi (2006) menciona que a modernização do sistema fiscal espanhol incluiu a inserção de uma taxa progressiva do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas e, mais tarde, do imposto sobre o valor acrescentado. Estes impostos tornaram-se fulcrais na receita fiscal espanhola o que forçou a inelutável transformação da administração fiscal espanhola.

Em 1991, a modernização da administração fiscal culminou numa organização inteiramente renovada, a Agência Fiscal Estadual. Desde então os maiores desafios desta agência foram combater a evasão fiscal, reduzir os custos da administração fiscal e os custos do cumprimento fiscal, e implementar um serviço efetivo de assistência aos contribuintes (Orubi, 2006).

A Agência Tributária é responsável pela implementação do sistema tributário estadual e aduaneiro como também pelos recursos de outras Administrações Públicas nacionais ou da União Europeia (Agência Tributária, 2010).

Existem dois tipos de impostos no sistema fiscal espanhol, os impostos diretos que se aplicam aos rendimentos e ativos (imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, imposto sobre heranças e doações e imposto sobre a riqueza) e os impostos indiretos que incidem sobre os bens e serviços

(imposto sobre o valor acrescentado, impostos especiais sobre o consumo, imposto sobre os prémios de seguro, imposto selo e imposto sobre a transferência de riqueza).

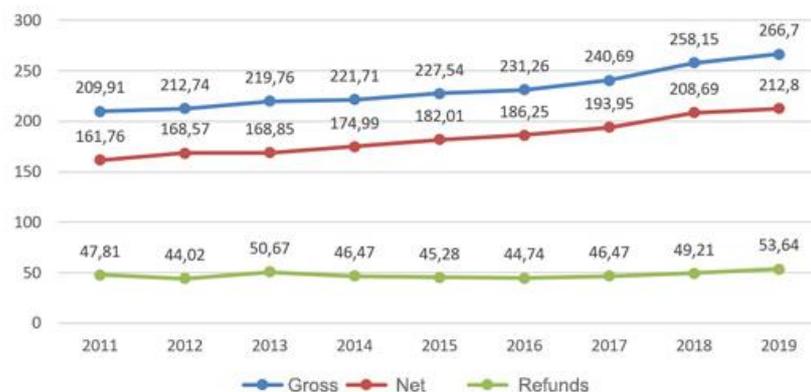
Segundo a Agência Tributária (2010) a cobrança fiscal líquida atingiu os 159,536 milhões de euros, 2,7% acima do que era previsto, e registou-se um aumento de 10,8% relativamente a 2009. Os impostos com mais impacto na receita fiscal espanhola são: o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, o imposto sobre o valor acrescentado e os impostos especiais sobre o consumo.

Em 2013 foram arrecadados 168,847 mil milhões de euros pela AT espanhola, o que representou um aumento de 0,2% comparativamente a 2012. Identicamente a 2010, os impostos com mais representatividade foram o IRS, o IVA e os impostos especiais sobre o consumo (Agência Tributária, 2013).

De acordo com a Agência Tributária (2016), em 2016 a receita fiscal foi de 186,249 milhões de euros, crescendo 2,3 pontos percentuais em relação a 2015.

A receita fiscal espanhola, em 2019, atingiu um valor recorde de 212,088 milhões de euros (Figura 12) com o IRS, o IVA e o IRC a terem o maior peso (Agência Tributária, 2019).

Figura 12 - Evolução da receita fiscal espanhola. Fonte: Agência Tributária (2019:75).



3.2.5. África do Sul

A história do sistema fiscal na África do Sul foi moldada por relações complexas entre os africanos nativos e os colonizadores. Este sistema fiscal baseava-se no modelo da comunidade política de desenvolvimento do estado fiscal. Isto é, destaca o papel das entidades políticas na formação do desenvolvimento do sistema fiscal (Ndlovu, 2017).

A partir de 1849, foram cobrados os primeiros impostos ao povo sul africano com o objetivo de induzir um fluxo de mão de obra para as quintas dos donos brancos. Nesse mesmo ano, os impostos diretos foram introduzidos pelo governo colonial britânico na província de Natal e, mais tarde, foram expandidos para a Colónia do Cabo e as duas Repúblicas Boer (Ndlovu, 2017).

A Lei 58 de 1962 sobre o Imposto sobre os Rendimentos, a Lei 89 de 1991 sobre o Imposto sobre o Valor Acrescentado e a Lei de 1964 sobre os Impostos Especiais ao Consumo e os Impostos Aduaneiros são as leis mais importantes da história fiscal da África do Sul (SARS, 2021).

Durante o apartheid, na África do Sul, havia cinco administrações tributárias diferentes, incluindo uma para cada um dos “estados”: Transkei Bophuthatswana, Venda e Ciskei. Após 1994 (o chamado pós-apartheid) o governo aboliu as pátrias e dividiu a nação em nove províncias e, a maior parte da autoridade para angariação de receitas, residia no governo nacional. (Aaron et al., 1999).

Todos os anos, o ministro das finanças apresenta o orçamento que contém o total dos gastos governamentais para o ano em questão e, apresenta as formas como esses gastos irão ser financiados (SARS, 2021).

O SARS é a autoridade que detém o poder para administrar os impostos e foi estabelecido depois da Lei nº 34 de 1997 como uma agência autónoma. O SARS é responsável pela aplicação do sistema fiscal e sistema aduaneiro sul africano (SARS, 2011).

Segundo o SARS (2011), o sistema fiscal sul africano é composto por diversos impostos, sendo os mais importantes:

- Os Impostos sobre o rendimento e o lucro (sobre pessoas individuais, sobre as empresas);
- Os Imposto sobre o valor acrescentado;
- Os Imposto sobre o petróleo;
- Os Impostos especiais ao consumo;
- Os Impostos aduaneiros.

A receita fiscal líquida da África do Sul tem registado uma evolução entre 2010 e 2019 (Tabela 7).

Tabela 7 - Receita Fiscal Líquida Sul Africana (em milhões R) entre 2010 e 2019. Fonte: Elaboração Própria, dados retirados da SARS (2011, 2014, 2017 e 2020).

2010	2013	2016	2019
674R	900R	1144R	1356R

Os impostos com mais relevância, em todos os anos em estudo, foram o IRS, o IVA e o IRC (Figuras 13 e 14) (SARS, 2011; SARS, 2014; SARS, 2017; SARS, 2020).

Figura 13-Composição da Receita Fiscal arrecada. Fonte: SARS, 2014.

Year	PIT	CIT	STC/DT	VAT	Fuel levy	Customs duties	Other	Total tax revenue	GDP*
	R million	R million	R million	R million	R million	R million	R million	R million	R million
2008/09	196 068	167 202	20 018	154 343	24 884	22 751	39 834	625 100	2 296 571
2009/10	206 484	136 978	15 468	147 941	28 833	19 577	43 425	598 705	2 456 629
2010/11	228 096	134 635	17 178	183 571	34 418	26 637	49 647	674 183	2 749 532
2011/12	251 339	153 272	21 965	191 020	36 602	34 198	54 253	742 650	2 981 828
2012/13	276 679	160 896	19 739	215 023	40 410	38 998	62 081	813 826	3 198 579
2013/14	310 929	179 520	17 309	237 667	43 685	44 179	66 727	900 015	3 448 980
	%	%	%	%	%	%	%	%	%
2008/09	31.4%	26.7%	3.2%	24.7%	4.0%	3.6%	6.4%	100.0%	27.2%
2009/10	34.5%	22.9%	2.6%	24.7%	4.8%	3.3%	7.3%	100.0%	24.4%
2010/11	33.8%	20.0%	2.5%	27.2%	5.1%	4.0%	7.4%	100.0%	24.5%
2011/12	33.8%	20.6%	3.0%	25.7%	4.9%	4.6%	7.3%	100.0%	24.9%
2012/13	34.0%	19.8%	2.4%	26.4%	5.0%	4.8%	7.6%	100.0%	25.4%
2013/14	34.5%	19.9%	1.9%	26.4%	4.9%	4.9%	7.4%	100.0%	26.1%

Figura 14-Composição da Receita Fiscal arrecada. Fonte: SARS, 2020.

Year	PIT	CIT	DT/STC	VAT	Fuel levy	Customs duties	Other	Total tax revenue	GDP*
	R million	R million	R million	R million					
2014/15	353 918	186 622	21 247	261 295	48 467	40 679	74 068	986 295	3 865 119
2015/16	389 280	193 385	23 934	281 111	55 607	46 250	80 414	1 069 983	4 124 704
2016/17	425 924	207 027	31 130	289 167	62 779	45 579	82 475	1 144 081	4 419 437
2017/18	462 903	220 239	27 894	297 998	70 949	49 152	87 330	1 216 464	4 698 724
2018/19	493 829	214 388	29 898	324 766	75 372	54 968	94 469	1 287 690	4 921 564
2019/20	529 172	214 986	27 930	346 761	80 175	55 428	101 314	1 355 766	5 157 300
	%	%	%	%	%	%	%	%	%
2014/15	35.9%	18.9%	2.2%	26.5%	4.9%	4.1%	7.5%	100.0%	25.5%
2015/16	36.4%	18.1%	2.2%	26.3%	5.2%	4.3%	7.5%	100.0%	25.9%
2016/17	37.2%	18.1%	2.7%	25.3%	5.5%	4.0%	7.2%	100.0%	25.9%
2017/18	38.1%	18.1%	2.3%	24.5%	5.8%	4.0%	7.2%	100.0%	25.9%
2018/19	38.3%	16.6%	2.3%	25.2%	5.9%	4.3%	7.3%	100.0%	26.2%
2019/20	39.0%	15.9%	2.1%	25.6%	5.9%	4.1%	7.5%	100.0%	26.3%

Em jeito de conclusão, pode verificar-se que a receita fiscal cresceu em todos os países em análise, durante os períodos temporais estudados. O país com a receita fiscal mais elevada foi o Reino Unido, seguido da Austrália e da África do Sul. Pelo contrário, os países que produzem uma receita fiscal mais baixa são Espanha e Portugal.

Analisando a Tabela 8, o país que mais se destaca pela evolução da receita fiscal é a África do Sul que registou aumentos superiores a 200%. Contrariamente, Portugal é o país que menos se destaca. Visto que, no período em estudo, em média, a receita fiscal aumentou apenas em 5%.

Tabela 8 - Variação da Receita Fiscal durante o período em análise. Elaboração Própria.

País/Ano	2013	2016	2019
Austrália	20%	38%	27%
Reino Unido	37%	69%	62%
Espanha	9%	17%	26%
África do Sul	226%	244%	212%
Portugal	7%	3%	6%

3.3. Estratégias Operacionais, Administrativas e de Gestão por Objetivos

De acordo com o que foi referido no Capítulo I, a Autoridade Tributária é o organismo encarregue de criar estratégias para coordenação e gestão das operações desenvolvidas. Estas estratégias podem ser operacionais, administrativas, sociais, de gestão por objetivos, entre outras.

O objetivo do presente ponto é perceber quais das estratégias acima referidas são usadas nos países em estudo.

3.3.1. Portugal

A Autoridade Tributária e Aduaneira (2013) refere que ao longo do ciclo de gestão, mensalmente, os responsáveis de cada Unidade Orgânica (UO) avaliam o grau de realização dos objetivos fixados e a Direção de Serviços de Planeamento e Controlo de Gestão (DSPCG), enquanto UO responsável pela monitorização e avaliação do Plano de Atividades, desenvolve diversas atividades de monitorização e controlo, com o objetivo de avaliar o grau de realização dos objetivos operacionais, procurando detetar eventuais desvios e, quando necessário, tomar medidas com vista à sua correção, as quais podem incluir a reafetação de recursos disponíveis, a reformulação de prioridades e a solicitação à Tutela da revisão das metas fixadas.

Todos os anos, a AT portuguesa realiza um Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR), onde elenca os objetivos estratégicos (OE) estabelecidos para um determinado ano (Autoridade Tributária, 2020).

No que respeita aos anos em estudo, a AT estabeleceu os seguintes OE (Anexo 5):

- OE 1 - Garantir a eficácia na gestão e cobrança fiscal e aduaneira, visando a minimização do *tax gap*;
- OE 2 - Reestruturar e flexibilizar a organização tendo em vista a sua adequação à evolução constante do contexto envolvente;
- OE 3 - Melhorar o serviço prestado ao contribuinte, facilitando o cumprimento voluntário e apoiar a competitividade económica;

- OE 4 – Reforçar a cooperação nacional e internacional a nível fiscal e aduaneiro e garantir a proteção nacional e da União Europeia.

Tendo por base estes OE, a AT portuguesa define os objetivos operacionais (OB) que podem variar de ano para ano (é necessário considerar que a avaliação do desempenho é feita em termos de eficácia, eficiência e qualidade).

Para medir o grau de cumprimento desses OB a AT usa diversos indicadores. Sendo que, nos anos 2012, 2014 e 2016 foram definidos 16 e em 2019 foram definidos 19 (Anexo 5).

Analizando o Anexo 6, dos indicadores do ano 2012, cinco (33,3%) apresentaram resultados acima da meta fixada (indicadores 1, 2, 5, 7 e 12), oito (53,3%) apresentaram resultados de acordo com a meta fixada (indicadores 3, 4, 8, 9, 11, 13, 15 e 16) e dois (13,3%) apresentaram resultados abaixo da meta fixada (indicadores 10 e 14).

Depois de mensurados todos os OB, a AT portuguesa avalia o desempenho global do ano. A avaliação global do desempenho em 2012 situou-se nos 104,8%. Verifica-se assim, que no ano referido anteriormente, a AT superou a meta definida pelo que conseguiu atingir um desempenho bastante positivo, apesar das condicionantes desfavoráveis ao desenvolvimento da sua atividade, a que teve de fazer face.

De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2015), em 2014, dos dezasseis indicadores definidos no QUAR, onze (69%) apresentaram resultados acima da meta fixada (indicadores 1, 2, 3, 4, 5, 8, 11, 12, 13, 15 e 16) e os restantes cinco (31%) apresentaram resultados de acordo com a meta fixada (indicadores 6, 7, 9, 10, e 14) (Anexo 6).

Nesse ano, a avaliação do desempenho da AT situou-se nos 108,4%. Comparativamente a 2012, o ano 2014 situou-se 3,6% acima em termos de cumprimento de objetivos.

Em concordância com o Anexo 6, relativamente ao ano 2016, dos dezasseis indicadores nove (56%) apresentaram resultados acima do planeado (indicadores 1, 2, 3, 6, 8, 9, 13, 15, 16), seis (38%) apresentaram resultados de acordo com o planeado (indicadores 4, 5, 10, 11, 12, 14) e apenas um (6%) apresentou resultados abaixo do planeado (indicador 7).

A avaliação do desempenho da AT em 2016 situou-se nos 109,2%, superando a avaliação que se obteve em 2014.

Em 2019, dos dezanove indicadores nove (47%) apresentaram resultados acima do planeado (indicadores 1, 2, 3, 6, 7, 9, 12, 14, 19), oito (42%) apresentaram resultados de acordo com o planeado (indicadores 4, 8, 10, 11, 13, 15, 17, 18) e dois (11%) apresentaram resultados abaixo do planeado (indicadores 5, 16).

Em 2019, a avaliação do desempenho da AT, situou-se nos 110,2%, que é o valor mais alto desde 2012 (Figura 15).

Figura 15 - Resultados decompostos por objetivos operacionais, obtidos em 2019. Fonte: Autoridade Tributária (2020:43).

Parâmetros	Ponderação	Taxa de realização	Taxa de realização ponderada
Eficácia	30%	106,1%	31,8%
Eficiência	55%	115,7%	63,6%
Qualidade	15%	98,7%	14,8%
Avaliação global do desempenho da AT			110,2%

3.3.2. Austrália

O papel da AT australiana é garantir que a comunidade tenha confiança na administração dos seus sistemas tributários.

Em 2010, a ATO publicou a Declaração Estratégica para o período entre 2010-2015 que delineava uma visão estratégica para os sistemas fiscais. Esta visão aspira a que os australianos valorizem os sistemas fiscais como ativos comunitários, onde a participação voluntária é reconhecida como boa cidadania (ATO, 2010).

A ATO (2010) menciona que, para atingir os objetivos da Declaração Estratégica delinear-se cinco temas estratégicos que se cruzam, em todos os níveis, com a visão e com as atividades diárias da ATO. Os temas estratégicos foram:

- Encorajar: As pessoas apoiam e entendem os benefícios por isso, participam voluntariamente;
- Apoiar: As pessoas são ajudadas e auxiliadas a compreender os seus direitos e deveres e são capazes de cumprir as obrigações facilmente;
- Melhorar: A ATO é apaixonada por melhorar as suas capacidades para ser mais inovadora, ágil e responsiva aos desafios e oportunidades; e
- Defender: A ATO defende os interesses dos contribuintes individuais e da comunidade, aconselhando o Governo sobre maneiras de melhorar os sistemas tributários e de aposentadoria da Austrália.

Analisando o Anexo 7, nota-se que para o ano 2010 a ATO criou 5 programas com diversas estratégias: governamentais, operacionais, de recursos humanos e de clientes. Em 2013 dispunha de 3 programas sendo que incluíam estratégias financeiras, governamentais e de clientes.

No ano 2016 foi criado apenas 1 programa, mas, com 7 indicadores operacionais, de clientes, governamentais e de recursos humanos.

Os resultados de desempenho da ATO em 2016, indicam que no ano referido houve um desempenho sólido e consistente. Atingiu 17 dos critérios de desempenho, o que indica um

sucesso contínuo no desenvolvimento da organização, centrada no cliente e na entrega das funções principais incluindo: registo, pagamento, relatórios e cobranças (ATO, 2017).

Por último, mas não menos importante, em 2019, os objetivos definidos para contribuir para o bem-estar económico e social da Austrália foram os seguintes:

- Facilitar a participação das pessoas;
- Prestar serviços contemporâneos e personalizados;
- Manter relacionamentos respeitosos e com propósito;
- Ser uma organização profissional e produtiva.

Estes objetivos são sustentados por 9 objetivos estratégicos agrupados em 5 perspetivas: Governo, Cliente, Recursos Humanos, Operacionais e Financeiras.

Relativamente aos objetivos estratégicos anteriormente referidos, a ATO (2020) elenca 2 objetivos estratégicos operacionais:

1. Usar dados e perceções para entregar valor ao cliente e informar sobre as decisões tomadas (O1);
2. Oferecer serviços confiáveis e uma experiência contemporânea ao cliente, usando a tecnologia e os serviços digitais (O2).

O O1 alcançou um resultado de 87,9%, sendo que ficou acima do resultado obtido em 2018. O O2 alcançou um resultado de 99,5%, ficando também acima do resultado obtido em 2018 (99,4%).

3.3.3. Reino Unido

De acordo com a HMRC (2011), o propósito da AT inglesa é:

- Garantir que o dinheiro esteja disponível para financiar os serviços públicos do Reino Unido;
- Ajudar famílias e indivíduos com apoio financeiro direcionado.

Para mensurar o seu desempenho, em 2010, a HMRC (2011), decidiu restringir-se às seguintes estratégias, presentes no Plano de Negócios:

- A evolução relativamente ao Plano de Reforma Estrutural do HMRC;
- Sempre que possível, descrever indicadores de entrada e de impacto que incluam: custos unitários, as responsabilidades adicionais no combate ao incumprimento, as perdas de receita evitadas pelo combate bem-sucedido aos ataques criminosos, o nível de erro e fraude de crédito fiscal com base nas últimas estatísticas publicadas para 2009-10 e outras informações relevantes.

Para além as estratégias referidas anteriormente, em 2010, a HMRC também dispunha de uma estratégia virada para os clientes. Isto é, a estratégia de cliente estava centrada na compreensão e segmentação dos clientes para que a HMRC desenhasse e entregasse os serviços e intervenções por forma a ir ao encontro das necessidades, mas também influenciar os seus comportamentos futuros.

A *Valuation Office Agency* (VOA) é uma agência executiva da HMRC e emprega cerca de 3.500 pessoas em 70 locais do Reino Unido.

A VOA definiu 4 objetivos estratégicos para o ano 2013 (HMRC, 2014):

- segmentar e conquistar a confiança do cliente;
- reduzir os custos da HMRC de forma sustentável e melhorar a relação custo-benefício;
- desenvolver e sustentar as capacidades certas;
- impulsionar a qualidade e a consistência através de processos aperfeiçoados.

No que se refere ao ano 2016, a HMRC (2017) indica que para orientar as suas tomadas de decisões, segue um conjunto de princípios estratégicos:

- Centrado no cliente: entende os seus clientes através de dados e *insights*, para que possa personalizar e direcionar melhor a ajuda;
- Simplicidade: projetar os sistemas, produtos e processos em torno dos clientes, para facilitar ao máximo a relação HMRC-cliente;
- Integração: projetar um sistema tributário que se incorpore com terceiros e softwares de negócios;
- Proporcional e imparcial: alocar os recursos de forma justa e direcionada para garantir que ninguém fica fora do alcance;
- Económico: usar serviços digitais e dados inteligentes para trabalhar com mais eficiência, reduzindo o custo do sistema tributário para os clientes.

Por último, em 2019, a HMRC (2020) definiu os seguintes objetivos estratégicos:

- arrecadar receitas ao aumentar o cumprimento fiscal e diminuir a evasão fiscal;
- criar uma melhor experiência fiscal para os contribuintes para que o cumprimento fiscal aumente;
- projetar e entregar uma organização profissional, eficiente e comprometida.

Em 2019, a HMRC poupou 120 milhões de libras em custos sustentáveis, sendo que ficou abaixo da meta esperada para o ano (151 milhões de libras). Conforme a HMRC (2020), a

AT inglesa gerou 36,9 mil milhões de libras de rendimento em conformidade, pelo que superou a meta esperada em cerca de 2 mil milhões.

3.3.4. Espanha

Segundo a Agência Tributária (2019), a missão principal da autoridade tributária deve ser a promoção do cumprimento voluntário das obrigações fiscais. Para este efeito, desenvolveu duas linhas de ação. Por um lado, a prevenção da fraude através da prestação de serviços de informação e assistência ao contribuinte para facilitar e minimizar os custos indiretos associados ao cumprimento das obrigações fiscais em articulação com o desenvolvimento de outras ações preventivas. Por outro lado, a deteção, regularização e, se for o caso, sanção de incumprimentos fiscais através de ações de controlo.

A Agência Tributária (2010) descreve as principais atividades durante o ano de 2010, as quais se desdobram em dois grandes objetivos: o controlo do cumprimento fiscal e, a qualidade do serviço prestado ao cidadão (que irão ser abordados detalhadamente mais à frente na presente tese).

Em 2016 e 2019, a AT espanhola mudou as suas atividades principais, para (Agência Tributária, 2016; Agência Tributária, 2019):

- Controlo de fraudes fiscais e aduaneiras;
- Serviços do contribuinte;
- Promoção de serviços prestados eletronicamente;
- Troca e transferência de informações;
- Serviços de auditoria interna.

Ao longo do ano 2016, foram feitos avanços na área da administração eletrónica para tornar o relacionamento do cidadão com a AT mais rápido, eficiente (Agência Tributária, 2016). O principal destaque em 2016 foi a implementação do *Renta WEB*, que permitiu o acesso aos dados fiscais e a preparação online de declarações fiscais a partir de qualquer dispositivo online (computador, tablet, telemóvel).

Em 2019, no caso das declarações fiscais, houve uma melhoria na qualidade das informações recebidas e foram realizados maiores controlos e validações na entrada dos dados. Também foi criado um método de arquivo chamado TVGI online, que permitiu a receção e validação de grandes arquivos em tempo útil. Identicamente foi implementada uma nova gestão do ciclo de vida das declarações fiscais, e foram introduzidas melhorias nos processos de identificação dos contribuintes (Agência Tributária, 2019).

3.3.5. África do Sul

A SARS (2011), identifica as 7 estratégias prioritárias definidas para cumprir o seu mandato e refletir sobre o progresso dos resultados de três anos, conforme declarado no Plano Estratégico de 2010/11 a 2013/2014:

1. Aumentar a realização da receita para entregar e garantir a sustentabilidade (OP1);
O OP1 tinha como aspiração aumentar a conformidade voluntária numa base mais ampla de contribuintes/comerciantes, através da criação de *insights* institucionais e intervenções direcionadas de divulgação, educação, serviço e fiscalização.

2. Aumentar a produtividade, a qualidade do serviço e a eficiência do custo (OP2);
O OP2 tinha como objetivo fornecer um serviço económico, consistente e de confiança a todos os contribuintes e comerciantes, com um desempenho superior em relação às referências apropriadas, por exemplo, autoridades fiscais e aduaneiras mundiais.

3. Cumprir totalmente o mandato aduaneiro de forma alinhada com a intenção declarada pelo Governo (OP3);
O OP3 tinha como aspiração desenvolver parcerias com todas as partes interessadas da cadeia de fornecimento para facilitar a legalidade do comércio regional, fortalecer a economia e recolher todas as receitas devidas;

4. Clarificar o modelo operacional do SARS, direcionar o controlo e fortalecer a liderança (OP4);
O OP4 tinha como finalidade uma organização clara nas suas responsabilidades e colaborativa de forma eficaz em todas as unidades internas, controlo simplificado, para mudar a abordagem de “guardião do portão” para “gerente de risco”, mas com os níveis necessários de supervisão e, um grupo de liderança alinhado e capacitado, que adere com eficiência a todos os requisitos.

5. Implementar a segmentação para fortalecer os negócios do SARS (OP5);
O OP5 tinha como objetivo fornecer produtos diferenciados e abordagens de conformidade (ou seja, divulgação, educação, serviço e fiscalização), que atendam às necessidades dos grupos de contribuintes e comerciantes e, moldar o comportamento de conformidade.

6. Permitir que as pessoas que trabalham no SARS utilizam as suas totais capacidades (OP6);
O OP6 tinha como fim a criação de um ambiente de alto desempenho que fosse orientado por valores e promovesse o crescimento profissional e pessoal na liderança, níveis técnicos e de gestão.

7. Aprofundar as relações externas chave para aumentar a reputação e os resultados (OP7);

E a OP7 tinha como aspiração melhorar o alcance, a educação, o serviço e a fiscalização através da construção de parcerias colaborativas com empresas privadas, públicas e parceiros internacionais do setor e utilizando o seu feedback para melhorar a conformidade e, fazer uma contribuição social através de iniciativas direcionadas e de alto impacto.

A SARS (2017) e a SARS (2020) definiram 5 resultados:

- O1: Aumento do cumprimento das alfândegas e dos impostos especiais ao consumo;
- O2: Aumentar o cumprimento fiscal;
- O3: Aumentar a facilidade e a justiça dos negócios com a SARS;
- O4: Aumentar o custo eficaz, eficiência interna e dignidade institucional;
- O5: Aumento da confiança e credibilidade do público.

3.3.6. Notas conclusivas

Em jeito de conclusão, as avaliações globais do desempenho das AT estudadas, têm vindo a melhorar ao longo dos anos estudados. O que significa que as diversas estratégias implementadas estão a resultar.

Analisando a Tabela 9, denota-se que, com o passar dos anos, as AT têm vindo a colocar em prática melhores estratégias de cooperação internacional, operacionais, de desenvolvimento e crescimento valorizando sempre o cliente e os RH.

Todas as AT estudadas, quando implementam determinadas estratégias, têm como objetivo comum maximização da receita fiscal e a redução do custo gerado para a arrecadar.

Tabela 9 - Quadro-resumo das estratégias usadas nos países em estudo, por ano. Fonte: Elaboração

Própria.

País/Estratégias	Clientes	RH	Operacionais	Governamentais	Financeiras
2010					
Austrália		√	√	√	
Reino Unido	√		√		√
Espanha	√		√		√
África do Sul	√	√	√	√	√
2013					
Austrália	√			√	√
Reino Unido	√		√		√
Espanha	√		√		√
África do Sul	√	√	√	√	√
2016					
Austrália	√	√	√	√	
Reino Unido	√	√	√		√
Espanha	√	√	√	√	√
África do Sul	√	√	√	√	√
2019					
Austrália	√	√	√	√	√
Reino Unido	√	√	√		√
Espanha	√	√	√	√	√
África do Sul	√	√	√	√	√
2012					
Portugal	√	√	√	√	√
2014					
Portugal	√	√	√	√	√
2016					
Portugal	√	√	√	√	√
2019					
Portugal	√	√	√	√	√

3.4. Estratégias de Qualidade

Neste ponto analisam-se as estratégias de qualidade nos países em estudo.

3.4.1. Portugal

A AT de Portugal, no âmbito do sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho da Administração Pública (SIADAP), define todos os anos o (QUAR) de acordo com um plano estratégico para o triénio.

O QUAR da AT de 2012, realizado em concordância com o plano estratégico para o triénio de 2012-2014, continha quatro objetivos estratégicos (OE), dois dos quais se consideraram pontos estratégicos de qualidade: “OE 2 - Reestruturar e flexibilizar a organização tendo em vista a sua adequação à evolução constante do contexto envolvente” e “OE 3 - Melhorar o serviço prestado ao contribuinte, facilitando o cumprimento voluntário e apoiar a competitividade económica;” (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013).

Considerando que a avaliação foi feita em termos de eficácia, eficiência e qualidade, e tendo por base os OE estabelecidos pela AT para 2012, foram definidos quatro objetivos

operacionais (OO) (Anexo 5) dos quais apenas um avaliou a qualidade: “Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos”.

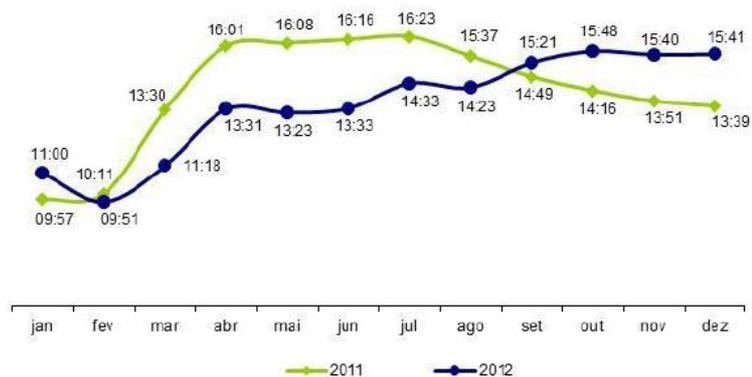
O indicador “nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos – Canal Internet” foi obtido por inquéritos direcionados aos contribuintes que utilizam o Portal das Finanças, para informação e cumprimento das obrigações fiscais, aos Utilizadores Gerais, Notários, Técnicos Oficiais de Contas e Utilizadores de Serviços Aduaneiros. O resultado obtido no indicador referido anteriormente, foi de 75,5% e a taxa de realização foi de 96,8%. O intervalo definido como meta anual foi [78;80] em %, portanto o resultado obtido situou-se abaixo desse intervalo, pelo que não foi atingido o planeado (Figura 16).

Figura 16 - Indicadores de qualidade em 2012. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:49)

Objetivo 4. Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos						
Ponderação: 100% Realização: 98,9 %						
Indicadores	2011	2012				
	Resultado	Meta	Valor crítico	Peso	Resultado	Taxa de Realização (%)
14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos - Canal Internet (%)	79,1	[78;80]	90	35%	75,5	96,8
15. Tempo médio de espera para atendimento presencial (minutos convertidos em valor centesimal)	13,65	[14;16]	10	35%	15,68	100,0
16. Tempo médio de resposta às reclamações ao atendimento - RCM 189/96 (dias)	16	[14;20]	12	30%	14	100,0

Para o indicador “Tempo médio de espera para atendimento presencial” utilizaram-se os 165 serviços onde o Sistema Integrado de Gestão de Atendimento (SIGA) se encontrava instalado e foram registados 11.434.521 atendimentos presenciais. Verificou-se que o tempo médio foi de 15 minutos e 41 segundos (15,68 minutos convertidos em valor centesimal). Situou-se dentro do intervalo definido como meta anual ([14;16]) (Figura 17). Apesar do tempo médio de espera ter aumentado em relação a 2011, esteve em conformidade com o planeado e, por isso a taxa de realização foi de 100%.

Figura 17 - Tempo médio de espera para atendimento presencial em 2012 (valores médios mensais acumulados – min:seg). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:51)



O indicador “tempo médio de resposta às reclamações ao atendimento” obteve uma taxa de realização de 100%. Visto que, o tempo necessário para responder às reclamações deduzidas pelos contribuintes foi, em média, 14 dias.

De um modo geral, em 2012, o parâmetro da qualidade atingiu uma avaliação ponderada do desempenho de 14,8% num total de 15%, o que se revelou uma avaliação razoável.

Para avaliar a qualidade do serviço em 2014, a AT portuguesa quantificou três indicadores (Figura 18).

Figura 18- Indicadores de qualidade em 2014. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:47)

Objetivo 4. Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos						
Ponderação:100%Realização: 111,3 %						
Indicadores	2013	2014				
	Resultado	Meta	Valor crítico	Peso	Resultado	Taxa de realização
14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos – Canal Internet (%)	76,0	[72;78]	90	30%	75,1	100,0
15. Atendimento presencial (tempo médio de espera, em minutos e segundos (mm:ss))	21:48	[21;24]	10	35%	16:28	112,1
16. Reclamações ao atendimento – RCM 189/96 (prazo médio de resposta, em dias)	11	[14;18]	10	35%	11,2	120,2

O indicador 14 “Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos – Canal Internet (%)” decresceu e o indicador 15 “Atendimento presencial (tempo médio de espera, em minutos e segundos)” aumentou face a 2012, o que indica um decréscimo da qualidade. De maneira oposta, o indicador 16 “Reclamações ao atendimento – RCM 189/96 (prazo médio de resposta, em dias)” reduziu. Isto é, em 2012 o tempo médio de resposta às reclamações ao atendimento situava-se nos 14 dias e, em 2014, situou-se em 11 dias.

Em 2014, o parâmetro qualidade obteve um desempenho de 16,7%, numa ponderação total de 15%, de onde se conclui que o ano referido teve um melhor desempenho, a nível da qualidade, do que o ano 2012.

Em 2016, a qualidade foi avaliada pelo resultado obtido no objetivo operacional 5, com o peso de 15% na avaliação final da AT. Analisando a Figura 19, as metas dos indicadores 15 e 16 sofreram ligeiras alterações, comparativamente ao ano 2014. A meta do indicador 15 passou a ter um intervalo de [19;23] em minutos e segundos e a meta do indicador 16 estabeleceu-se em [12;16] em minutos e segundos (Figura 19).

De uma maneira geral, em 2016, todos os indicadores se deterioraram e a avaliação ponderada do desempenho deste parâmetro situou-se nos 16%, o que quer dizer que a qualidade do serviço da AT portuguesa está a diminuir ao longo dos anos e, os contribuintes estão cada vez mais descontentes.

Figura 19-Indicadores de qualidade em 2016. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:46)

Objetivo 5. Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos						
Ponderação: 100% Realização: 106,6%						
Indicadores	2015	2016				
	Resultado	Meta	Valor crítico	Peso	Resultado	Taxa de realização (%)
14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos – Canal Internet (%)	71,0	[72;78]	90	35%	72,8	100,0
15. Atendimento presencial (tempo médio de espera, em minutos e segundos (mm:ss))	16:25	[19;23]	10	35%	18:58	104,7
16. Reclamações ao atendimento – RCM 189/96 (prazo médio de resposta, em dias)	11,7	[12;16]	10	30%	11,4	116,5

Por fim, no ano 2019, foram usados quatro indicadores para avaliar a qualidade, três dos quais novos (indicador 17 “Atendimento telefónico - chamadas atendidas em % das recebidas”, indicador 18 “Atendimento não presencial - em % do total de atendimentos” e o indicador 19 “Índice de segurança da informação - %”).

Observando a Figura 20 e comparando com o ano 2016, o indicador 16 decresceu, isto é, o nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos diminuiu. Os indicadores 17, 18 e 19 não se podem comparar com o ano 2016, visto que, foram introduzidos posteriormente. Devido a isso, decidiu-se analisar os indicadores consoante as metas propostas. O resultado do indicador 17 foi de 77%, com uma taxa de realização de 100% o que quer dizer que este indicador foi atingido. Tal como o indicador referido anteriormente, o indicador 18 também obteve uma taxa de realização de 100%. O indicador 19 foi superado porque obteve uma taxa de realização acima de 100% (105,1%).

Em suma, no ano 2019, a avaliação ponderada do desempenho da qualidade situou-se nos 14,8%, abaixo dos 15% o que significa que não foi atingida.

Figura 20 - Indicadores de qualidade em 2019. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:22)

Qualidade							Ponderação: 15%	Desempenho: 14,8
OB 5 Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos							Ponderação: 100%	Desempenho: 98,7
Indicadores	Meta	Valor crítico	Peso	Resultado	Taxa de realização	Serviço responsável		
16. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos (%)	[72;78]	90	30%	66,4	92,2	DSPCG		
17. Atendimento telefónico (chamadas atendidas em % das recebidas)	[75;85]	95	30%	77,0	100,0	DSCPAC		
18. Atendimento não presencial (em % do total de atendimentos)	[12;18]	25	20%	17,1	100,0	DSCPAC		
19. Índice de segurança da informação (%)	[77;80]	95	20%	81,8	105,1	ASI		

3.4.2. Austrália

A AT australiana possui um Programa de Desempenho onde inclui as realizações em relação às entregas, os indicadores chave de desempenho, os programas realizados, informações sobre a receita fiscal, sobre as cobranças, a aposentadoria e a resolução de conflitos.

A AT australiana, para avaliar a qualidade dos serviços prestados em 2010, recorreu à análise de resultados de *surveys*. Estes *surveys* mostraram que, embora a maioria dos indicadores, em relação à satisfação, tenham permanecido em níveis elevados, existiram pequenas quedas no que respeita às perceções do desempenho e profissionalismo da ATO em 2010. Por exemplo, no *survey* “perceções da comunidade”, 83% dos entrevistados acharam que a ATO estava a fazer um bom trabalho, o que representou uma queda de 3 pontos percentuais em relação a 2009 (86% em 2009). Para o *survey* “perceções de negócios”, 88% dos entrevistados acharam que a ATO estava a realizar um bom trabalho, pelo que ficou 2 pontos percentuais abaixo do resultado de 2009 (90%).

A ATO (2014) elencou diversos indicadores de performance, alguns dos quais serviram para avaliar a qualidade do serviço prestado pela AT:

1. O nível de satisfação das partes interessadas relativamente à qualidade e prazos dos serviços da *Standard Business Reporting*⁵ (SBR);
2. O nível de desempenho de acordo com os padrões do serviço;
3. A tendência na qualidade dos serviços de avaliação.

Os resultados relativos ao ponto 1 mostraram que 90% das respostas demonstram satisfação com a qualidade das informações fornecidas e 58% indicam satisfação com a pontualidade na resolução das consultas.

Dentro do ponto 2, a AT australiana definiu vários indicadores e, com base na meta e no que foi atingido, conclui-se o indicador foi atingido ou não. Por exemplo, no indicador “Chamadas gerais durante o período fiscal, atendidas em 5 minutos”, a meta estabelecida

⁵ A SBR é uma tecnologia que pode ser usada de várias maneiras, economizando o tempo e o dinheiro das agências governamentais.

pela AT foi de 80% pelo que o resultado foi de 82%, podendo concluir-se que este indicador foi superado.

No ponto 3, a AT australiana implementou uma série de processos para garantir a qualidade e para mitigar riscos associados a novos produtos o que proporciona determinadas garantias aos clientes no que diz respeito à confiabilidade dos produtos e serviços.

Em 2016, a AT australiana desenvolveu os “compromissos para com o desempenho do serviço” onde incluiu diversos indicadores:

- Medidas de desempenho de qualidade que foram alcançadas;
- Chamadas gerais atendidas em menos de 5 minutos (inclui 6.619.644 chamadas atendidas das quais 3% foram abandonadas e 2,6% foram bloqueadas);
- Chamadas gerais durante o período fiscal atendidas em menos de 5 minutos;
- Medidas de desempenho de qualidade que foram cumpridas, incluindo profissionalismo.

Todos os indicadores superaram as metas definidas pela ATO, podendo assim concluir-se que a qualidade da AT australiana é positiva.

A Australian Taxation Office (2020) definiu diversos objetivos estratégicos para 2019, sendo que um deles foi “Procurar a excelência operacional para alcançar eficiência e resultados de qualidade” (F1).

Para mensurar o objetivo referido anteriormente, a ATO estabeleceu uma série de iniciativas para oferecer maior produtividade e melhores resultados, melhorar a qualidade dos dados e impulsionar sistemas e processos consistentes e simplificados para a equipa, garantindo assim o alcance das expectativas do cliente de maneira mais económica, por forma a reduzir custos operacionais e obter maior valor (ATO, 2020).

Conforme se verifica na Figura 21, no período de 2019, todas as metas do objetivo F1 foram atingidos.

Figura 21 - Resultados da performance da AT australiana. Fonte: ATO (2020:28)

Performance criterion	Source	Results			Target
		2016-17	2017-18	2018-19	2018-19
O2: Our technology and digital services deliver a reliable and contemporary client experience					
Security policy – Level of compliance with Protective Security Policy Framework mandatory requirements	PBS 188 Corp plan 12, 23	●	Compliant	Report requirements met	See note ⁹
Availability – key digital systems availability	PBS 188 Corp plan 12, 23	●	99.4%	99.5%	See note ¹⁰
F1: We strive for operational excellence to achieve efficiency and quality outcomes					
Budget – ATO manages its operating budget to balance	PBS 188 Corp plan 13, 23	0.13% surplus ●	1.0% deficit ●	0.1% deficit ●	+/- 0.6% of budget allocation
Cost of collection – Cost to collect \$100 ¹¹	PBS 189 Corp plan 13, 23	\$0.81 (incl GST) ●	\$0.74 (incl GST) ●	\$0.71 (incl GST) ●	Consistent with trend
		\$0.74 (excl GST)	\$0.67 (excl GST)	\$0.64 (excl GST)	

● Target achieved ● Target substantially achieved ● Target not achieved ● Result not available

3.4.3. Reino Unido

Como já foi referido, a *Valuation Office Agency* (VOA) que é uma agência executiva da HMRC cujo objetivo é desenvolver novas estratégias para sustentar o trabalho da AT inglesa.

O objetivo principal levou a quatro objetivos estratégicos:

- segmentar e alcançar a confiança dos clientes;
- impulsionar a qualidade e a consistência através de processos melhorados;
- desenvolver e sustentar as capacidades certas;
- reduzir custos de forma sustentável e melhorar a relação custo-benefício.

No que respeita ao ano de 2010, o indicador “alcançar a satisfação geral do cliente em 90%” traduz a qualidade do serviço e, conforme se verifica na Figura 22, o resultado foi alcançado com sucesso.

Figura 22 - Resultados em relação aos principais indicadores de desempenho operacional. Fonte: HMRC (2011:16)

Results against Key Performance Indicators 2010-11	Results	
To achieve overall customer satisfaction of 90 per cent	90%	Met

No que respeita ao ano de 2013, a HMRC reconhece que os níveis de serviço ao cliente podem ser melhorados. A HMRC começou a trabalhar de maneira diferente dos anos anteriores para fornecer melhorias, incluindo assim o uso de recursos flexíveis para oferecer suporte e gerir os níveis de serviço. A AT inglesa tem como ambição entregar aos contribuintes um desempenho da qualidade (HMRC,2014). No período 2013-14, a HMRC realizou melhorias em relação às metas de serviço dos contribuintes, respondendo a 79% das tentativas de chamada e tratando de 83% do correio

em 15 dias úteis (Figura 23). Mesmo estando abaixo da meta de 90%, conforme Figura 24, o HMRC tem melhorado este aspeto todos os anos.

Figura 23 - Correio tratado em 15 dias úteis. Fonte: HMRC (2014:14)

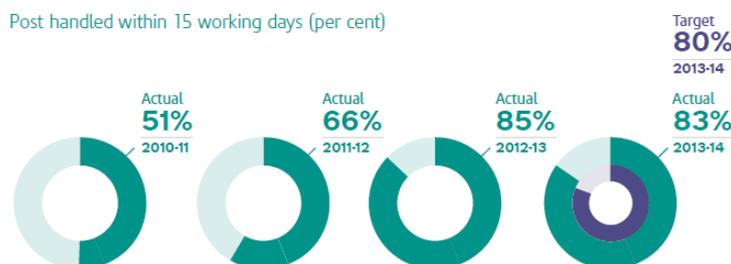
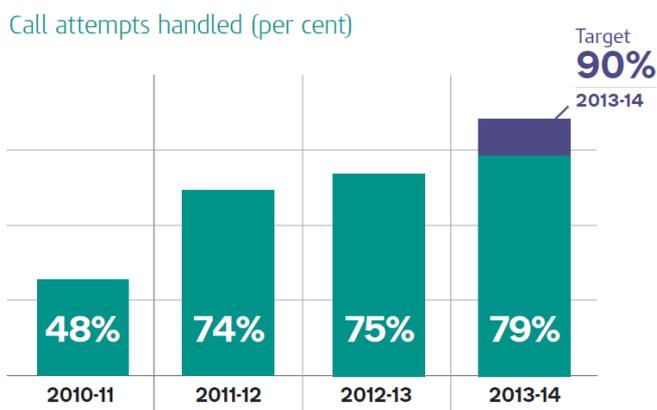
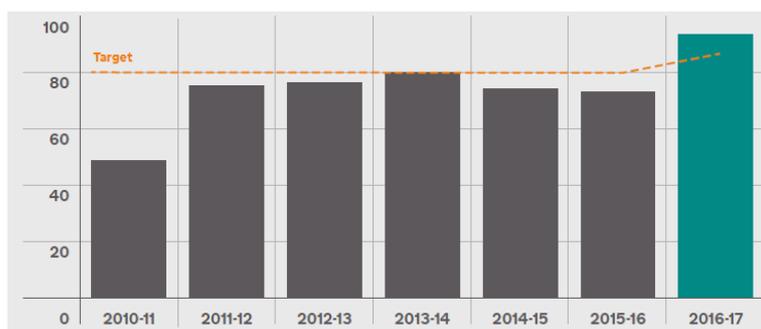


Figura 24 - Tentativas de chamada tratadas. Fonte: HMRC (2014:14)



A meta estipulada para as tentativas de chamada tratadas, em percentagem, para o ano 2016, foi de 80% a qual foi superada em mais de 15% (Figura 25). Sendo que o ano 2016 foi o ano com melhores resultados de qualidade do serviço desde 2010.

Figura 25 – Tentativas de chamadas tratadas. Fonte: HMRC (2017:33)



Em 2019, o impacto do desempenho da AT inglesa foi mensurado pelas metas de atendimento telefónico e pelas respostas ao correio dos contribuintes. No primeiro trimestre do ano em questão, as metas não foram atingidas, no entanto, no segundo trimestre houve uma clara melhoria. Segundo a HMRC (2020) esta melhoria ocorreu porque o pessoal que trabalhava na UE voltou para dar suporte às funções de atendimento ao cliente. Contudo, a recuperação verificada no segundo trimestre não permitiu o cumprimento das metas estipuladas.

3.4.4. Espanha

Para perceber qual é a opinião dos destinatários dos serviços prestados pela AT espanhola, esta realiza questionários online para perceber a perceção e a opinião que estes têm sobre a mesma. O que é importante para que a AT tome decisões.

Dentro da Secretaria do Estado das Finanças, o Instituto de Estudos Fiscais é a agência que elabora os estudos demográficos anuais conhecido como “Barómetro Fiscal”. Conforme Figura 26, durante o ano 2010, o total de chamadas recebidas foi de 6.724.365 e o total de chamadas atendidas foi de 5.990.347, o que gerou uma cobertura de 89,1%. Contudo, houve um decréscimo de 3,9% em relação ao ano 2009.

Figura 26 - Chamadas atendidas vs. chamadas recebidas. Fonte: Agência Tributária (2010:33).

INFORMACIÓN TELEFÓNICA GENERAL			
	2009	2010	% Variación 10/09
Llamadas recibidas (1)	5.829.461	6.724.365	15,4
Llamadas atendidas (2)	5.405.365	5.990.347	10,8
Cobertura (2)/(1)	92,7%	89,1%	-3,9
Intentos (1)/(2)	1,07	1,1	4,1*

* El resultado de la variación 2010/2009 de 4,1 se debe al redondeo

Segundo a Figura 27, a opinião positiva dos contribuintes relativa aos serviços prestados pela AT espanhola tem vindo a aumentar ao longo dos anos situando-se nos 88% em 2010.

Figura 27 - Opinião relativa aos serviços da AT espanhola. Fonte: Agência Tributária (2011:42)

OPINIÓN RELATIVA A LOS SERVICIOS DE LA AGENCIA TRIBUTARIA							
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Positiva (%)	82	82	85	87	78	84	88
Negativa (%)	16	18	15	12	21	16	12
Valoración media (escala 1-4)	2,9	3,0	2,9	3,0	2,9	2,9	3,0

A AT espanhola também apura a opinião dos cidadãos a respeito dos funcionários da Agência Tributária. Estes foram vistos como bons técnicos, imparciais no desempenho do seu trabalho e corretos no tratamento pessoal (Figura 28). Analisando a Figura 28, nos últimos anos os cidadãos espanhóis mantiveram uma opinião muito positiva acerca dos funcionários da AT espanhola.

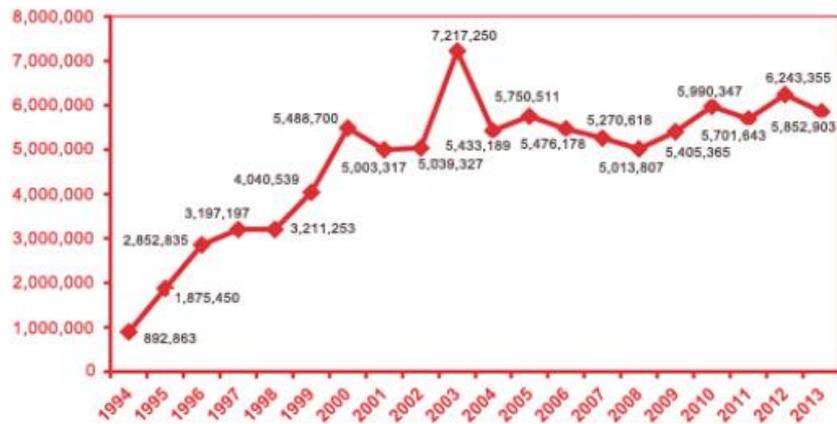
Figura 28 - Opinião relativa aos funcionários da Agência Tributária. Fonte: Agência Tributária (2011:43)

OPINIÓN RELATIVA A LOS FUNCIONARIOS DE LA AGENCIA TRIBUTARIA							
Valoración media (escala 1-7)	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Imparcialidad	4,6	4,6	4,7	4,9	4,7	4,6	4,6
Preparación técnica	5,0	5,0	4,9	5,0	4,9	4,8	5,0
Trato correcto	4,7	4,7	4,7	5,0	4,8	5,0	5,0
Preocupación por los problemas del contribuyente	3,7	3,9	3,7	4,2	4,0	3,8	3,9

Segundos os dados publicados do ano 2013, a evolução da avaliação que os espanhóis fazem dos serviços prestados pela Agência Tributária mostra uma imagem positiva da sua qualidade, atingindo uma classificação de 2,9 (numa escala de 1 a 4).

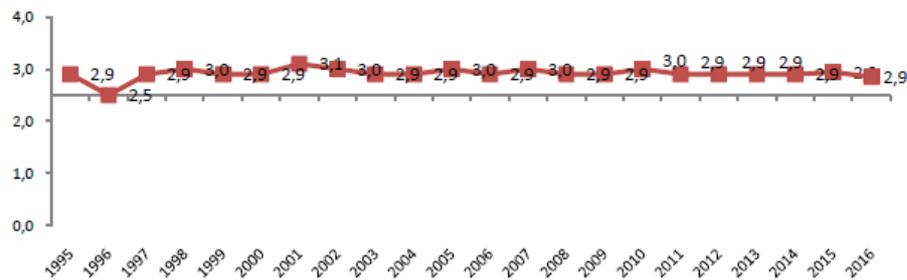
Em 2013 foram atendidas 5.852.903 chamadas comparadas com 6.243.355 no ano imediatamente anterior (Figura 29).

Figura 29 - Tendência nas chamadas atendidas. Fonte: Agência Tributária (2013:60)



Segundo os dados publicados pelo Instituto de Estudos Fiscais, referentes a 2016, a avaliação dos espanhóis perante os serviços prestados pela AT mostra uma imagem positiva da sua qualidade, atingindo uma classificação de 2,9 (numa escala de 1 a 4) (Figura 30).

Figura 30 - Evolução da valorização dos serviços da AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2017:54)



A Agência Tributária (2019) exhibe diversas atividades principais e, uma delas é “Promoção de serviços fornecidos eletronicamente” da qual se notou uma melhoria na qualidade da informação recebida. No caso das declarações fiscais, foram efetuados maiores controlos e validações na introdução de dados.

Fazendo uma comparação das classificações obtidas em 2019 com as dos anos anteriores, percebe-se que a imagem da AT espanhola está consolidada junto dos cidadãos, depois de ter alcançado a segunda classificação mais elevada (Figuras 31 e 32).

Figura 31 - Evolução da valorização dos serviços da AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2020:55)

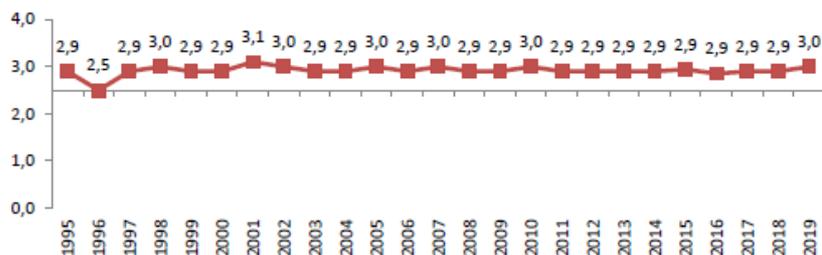
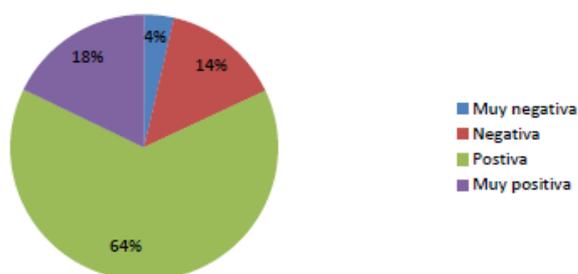


Figura 32 - Valorização dos serviços prestados pela AT espanhola. Fonte: Instituto de Estudios Fiscales (2020:55)



3.4.5. África do Sul

A AT sul africana tem como missão otimizar o rendimento da receita fiscal, facilitar o comércio e recrutar novos contribuintes fiscais promovendo a sensibilização para a obrigação de cumprir as leis fiscais e alfandegárias, e prestar um serviço ajustável e de qualidade ao público.

A *South African Revenue Service* (2011) menciona que uma das suas estratégias prioritárias é “Aumentar a produtividade, a qualidade do serviço e a eficiência do custo”. A SARS deu passos muito significativos na melhoria do serviço prestado aos contribuintes e comerciantes através da modernização do seu programa.

Para mensurar a estratégia referida anteriormente, a SARS (2011) definiu quatro medidas das quais se concluiu que foram implementadas com sucesso e, que o serviço prestado pela SARS, em 2010, foi de qualidade.

No que respeita ao ano 2013, a SARS optou por alinhar a avaliação do desempenho com o Plano Estratégico. Portanto, relacionaram-se não só as atividades durante o ano, como também o progresso para alcançar os objetivos e as medidas de desempenho nesse plano. Esse progresso é medido com base em quatro resultados estratégicos:

- Maior conformidade alfandegária;
- Maior conformidade fiscal;
- Maior justiça e facilidade em fazer negócios com o SARS;

- Aumento da relação custo-benefício, da eficiência interna e da respeitabilidade institucional.

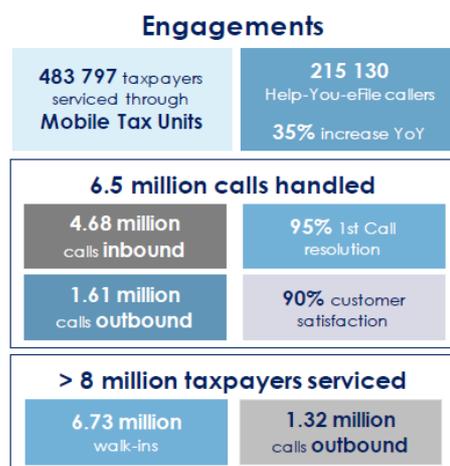
Segundo a SARS (2013), houve progressos significativos na procura de medidas de desempenho bem definidas e que atendam a todos os padrões exigidos: confiabilidade, verificabilidade, custo-benefício e relevância. Isto garante a qualidade necessária dos serviços prestados pela SARS.

A produtividade da AT sul africana, em 2013, aumentou em 21,1%, relativamente a 2012 e, quase todas as metas definidas foram alcançadas.

Durante o ano em análise, os centros de contacto do SARS receberam mais de 5,7 milhões de chamadas ultrapassando a meta de resolução de 82% e a meta do tempo de contacto de 85%. Contudo, a taxa de abandono das chamadas foi de 15%, valor mais alto do que o que era esperado devido à falta de pessoal e ao grande volume de chamadas recebidas durante o mês de julho (início da época do Imposto sobre os Rendimentos).

Durante o ano de 2016, foram realizadas cerca de 6,5 milhões de chamadas, das quais 4,68 milhões foram atendidas e 1,61 milhões não foram atendidas. Foi atingida uma resolução de 95% na primeira chamada e uma satisfação de 90% (Figura 33).

Figura 33 - Informação de performance. Fonte: SARS (2016:50)



Em 2016, a SARS implementou o “índice de opinião pública” (Figura 34) que, como o nome indica, traduz a opinião dos contribuintes sobre os serviços por ela prestados. A meta estabelecida para este indicador foi de 74,50%, mas, a SARS, só conseguiu alcançar os 72% (-2,5%).

Figura 34 - Índice de opinião pública. Fonte: SARS (2016:63)

28	Public opinion index (%)	New Measure	74.50	72.00	-2.50	The overall year-on-year index score decreased from 73% to 72% mainly due to a decline experienced in the Tax Information and Process Accessibility driver. Tax compliance ethics and tax morale remained the same in the past two years. Institutional integrity and perception of government stewardship improved by one percent.
----	--------------------------	-------------	-------	-------	-------	---

Por fim, em 2019, a meta para o índice de opinião pública situou-se nos 72,50%, mas, no ano em análise, o resultado situou-se apenas nos 66%, ou seja, não foi realizada com sucesso (SARS, 2019).

3.4.6. Notas conclusivas

Em jeito de conclusão, e ao analisar-se a Tabela 10, em Portugal, para medir o índice de qualidade de 2012 a 2019, foi utilizado o parâmetro da qualidade definido pela AT portuguesa. Pelo que, como já foi referido anteriormente, a qualidade do serviço prestado pela AT tem vindo a deteriorar-se. Para a Austrália e para o Reino Unido foram utilizadas as médias dos indicadores analisados em cada ano. Conclui-se que, na ATO, a qualidade dos serviços tem vindo a aumentar ao longo dos anos estudados, com uma quebra de 2% em 2016, porém, recuperou em 2019 com índice de qualidade a rondar os 100% (Tabela 10). Pelo contrário, na HMRC tem-se notado uma deterioração dos serviços por ela prestados. Na Espanha e na África do Sul o indicador usado foi a opinião do público relativamente aos serviços (é importante referir que na SARS este indicador só foi mensurado a partir de 2016). O índice de qualidade na Agência Tributária tem vindo a aumentar e o da SARS manteve-se estável nos 73% (Tabela 10).

Tabela 10 - Quadro-resumo dos índices de qualidade de cada país. Fonte: Elaboração Própria.

País/Ano	2010	2013	2016	2019
Austrália	86%	77%	75%	100%
Reino Unido	90%	84%	80%	70%
Espanha	75%	73%	73%	75%
África do Sul	100%	84%	73%	73%
		%	%	%
Austrália		-9%	-2%	25%
Reino Unido		-6%	-4%	-10%
Espanha		-3%	0%	3%
África do Sul		-17%	-11%	0%

País/Ano	2012	2014	2016	2019
Portugal	15%	17%	16%	15%
		%	%	%
Portugal		2%	-1%	-1%

3.5. Cumprimento Fiscal

Todas as autoridades fiscais são, geralmente, obrigadas a alcançar o melhor resultado de conformidade possível (ou seja, maximizar o nível geral de conformidade com as leis

fiscais). Para isso, é destinado um nível limitado de recursos. O que significa que são necessárias decisões criteriosas sobre como e de que forma esses recursos devem ser aplicados para alcançar o melhor resultado possível em termos de melhor cumprimento da legislação tributária. Diretamente relacionada a essa questão está a questão crítica de decidir as prioridades para a ação de cumprimento fiscal e as ações específicas a serem tomadas (OCDE, 2004).

3.5.1. Portugal

Consoante a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), em 2012, destacam-se o desenvolvimento de projetos de *compliance*, análise de risco e segmentação de contribuintes que constituem os primeiros passos dados pela AT no sentido de desenvolver uma abordagem integrada de gestão do risco e de implementação de um relacionamento segmentado com os operadores económicos, envolvendo os contribuintes, os seus consultores e as organizações representativas de diversos setores da atividade económica, tendo em vista melhorar o cumprimento fiscal.

A Autoridade Tributária e Aduaneira (2013) refere que estes projetos têm uma abordagem da qual faz parte uma análise aprofundada do comportamento dos contribuintes. Aplicando-se uma metodologia de gestão do risco de cumprimento fiscal, onde se procede à avaliação, hierarquização e tratamento dos riscos, e baseia-se numa atuação integrada por parte da AT, quer em termos preventivos quer em termos reativos. Neste âmbito, é exemplo o Projeto para o Melhoramento do Cumprimento Fiscal (PMCF), que pretende a implementação de uma estratégia integrada de identificação e tratamento dos riscos do cumprimento fiscal durante o ano de 2012 e seguintes e que se iniciará com dois projetos piloto para “Contribuintes de Elevados Rendimentos e/ou Capacidade Patrimonial” e “Profissionais Liberais”.

No que diz respeito ao QUAR de 2012, um dos objetivos estratégicos foi “Garantir a eficácia na gestão e cobrança fiscal, visando a minimização do *tax gap*”. Tendo por base este objetivo foi estabelecido o objetivo operacional “Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” mensurado através da cobrança coerciva (milhões de €), valor monetário das correções inspetivas tributárias (milhões de €), declarações de IRS entregues via eletrónica (%), eficácia processual nas infrações fiscais (%) e controlos a posteriori nas declarações aduaneiras de trânsito, importação e exportação (%) (Anexo 7).

Em 2012, cobraram-se coercivamente 1.218 milhões de euros, o que face à meta anual definida pelo intervalo [1.050;1.100], em milhões de euros, corresponde a uma taxa de

realização de 114,5%. O resultado alcançado situou-se 10,7% acima do limite superior do intervalo definido como meta anual, pelo que superou o planeado.

Analisando a Figura 35, verifica-se que o valor anual dos pagamentos por iniciativa dos contribuintes (pagamentos voluntários) apresenta uma tendência claramente descendente.

Figura 35 - Decomposição da cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:36)



Em 2012 o valor monetário das correções inspetivas tributárias foi de 2.009 milhões de euros, o que, face à meta anual definida pelo intervalo [1.300;1.600] em milhões de euros, traduziu-se numa taxa de realização de 112,1%. O resultado alcançado situou-se 25,6% acima do limite superior do intervalo definido como meta anual, pelo que superou o planeado. No que se refere a ações com regularizações voluntárias efetuadas em 2012, verificou-se que no montante global de 7.186.324 milhares de euros de correções à matéria/rendimento coletável estão incluídos 1.960.225 milhares de euros obtidos através de regularizações voluntárias (cerca de 27,3% do total) e que o total do imposto detetado em falta no montante de 571.733, inclui 122.400 milhares de euros de regularizações voluntárias (cerca de 21,4% do total) (Figura 36).

Figura 36 - Ações com regularizações voluntárias. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:37)

Indicador	2011 (a)	2012 (b)	Taxa de variação (b)/(a)
Correções à matéria/rendimento coletável			
Correções	3.629.635	5.226.099	44,0%
Regularizações voluntárias	1.905.268	1.960.225	2,9%
Total	5.534.903	7.186.324	29,8%
Imposto detetado em falta			
Correções	491.243	449.333	-8,5%
Regularizações voluntárias	150.466	122.400	-18,7%
Total	641.709	571.733	-10,9%

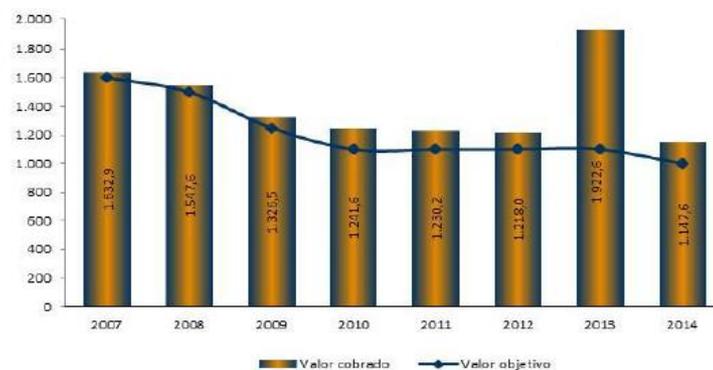
Em 2012, o número de declarações aduaneiras de trânsito, importação e exportação sujeitas a controlo a posteriori representou 11,9% do total das declarações processadas (664.505), o que permitiu atingir a taxa de realização de 123,1%. O resultado alcançado situou-se 0,9 pontos percentuais acima do limite superior do intervalo definido como meta anual, pelo que superou o planeado.

Em suma, em 2012, o objetivo operacional “Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” atingiu um desempenho de 108,7%, 8,7% acima, pelo que superou o planeado.

O QUAR de 2014 contém exatamente o mesmo objetivo estratégico do QUAR 2012, sendo que apenas o quinto objetivo operacional é diferente “Eficácia do contencioso administrativo (%)”.

Em 2014 cobraram-se coercivamente 1.147,6 milhões de euros, resultado que se situou acima do limite superior do intervalo definido como meta anual, sendo que a taxa de realização correspondente foi de 111,5% (Figura 37).

Figura 37 - Cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:30)



Em 2014 o valor monetário das correções inspetivas foi de 1.546,1 milhões de euros, ficando acima do limite superior do intervalo definido como meta anual ([1.200;1.500] em milhões de euros), pelo que a taxa de realização correspondente foi de 103,9%. No que se refere à origem das correções efetuadas em 2014, verifica-se que no montante global de 4.592.255 milhares de euros de correções à matéria/rendimento coletável estão incluídos 1.593.426

milhares de euros obtidos através de regularizações voluntárias (cerca de 34,7 % do total) e que o total do imposto detetado em falta no montante de 627.606 inclui 128.505 milhares de euros de regularizações voluntárias (cerca de 20,5% do total).

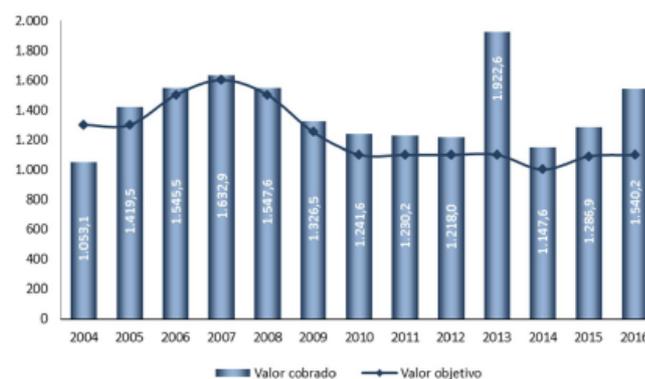
Em 2014 o número de declarações de IRS entregues através da Internet representou 88,8% do total de declarações entregues, resultado que se situou acima do limite definido como meta anual. A taxa de realização correspondente foi de 106,7%.

Em 2014, o objetivo operacional “Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” atingiu um desempenho de 108,7%, 8,7 pontos percentuais acima, pelo que superou o planeado.

De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2017), o QUAR de 2016 identifica o mesmo objetivo estratégico do que em 2012 e 2014 como sendo “Garantir a eficácia na gestão e cobrança fiscal, visando a minimização do *tax gap*” e, tendo por base este objetivo foram estabelecidos dois objetivos operacionais “Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras” mensurado através da cobrança coerciva (milhões de €), valor monetário das correções inspetivas tributárias (milhões de €) e “Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” mensurado através de declarações de IRS entregues via eletrónica (%), eficácia processual nas infrações fiscais (%), eficácia do contencioso administrativo e da taxa de resolução de divergências (%).

Em 2016, cobraram-se coercivamente 1.540,2 milhões de euros, o que, considerando a meta anual definida e o valor crítico, permitiu atingir a taxa de realização de 149,6%. Verificando a Figura 38 consegue-se perceber que, desde 2010, a cobrança coerciva manteve-se relativamente constante.

Figura 38 - Cobrança coerciva (valores anuais em milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:28)



Relativamente ao indicador 2 “Correções inspetivas tributárias e aduaneiras”, foi definida a meta no intervalo de [1.200;1.500] milhões de euros e o valor crítico de 1.700 milhões de euros, sendo que o resultado alcançado ficou acima do esperado. Em 2016, o número de declarações de IRS entregues através da Internet representou 95% do total de declarações entregues, resultado que se situou favoravelmente acima do limite superior do intervalo definido como meta anual, sendo que a taxa de realização alcançada foi de 124,9%.

Em 2016, o objetivo operacional “Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” atingiu um desempenho de 120,3%, pelo que ficou 20,3% acima, ou seja, superou o planeado.

Em 2019, cobraram-se coercivamente 1.241,3 milhões de euros, valor que se situa acima do limite definido como meta, permitindo atingir uma taxa de realização de 117,6% e conduzindo, deste modo, à superação do indicador.

O resultado alcançado nas correções inspetivas tributárias e aduaneiras, em 2019, de 1.730,8 milhões de euros, situou-se favoravelmente acima da meta, conduzindo deste modo a uma taxa de realização de 117,3% e à superação do indicador.

O nível de cumprimento de obrigações declarativas (modelo 3 IRS, modelo 22 IRC, declarações periódicas IVA e declarações IES/DA), em 2019, situou-se em 94,6%, dentro do intervalo definido como meta, registando, assim, uma taxa de realização de 100%, significando que o indicador foi atingido.

No ano em análise, o prazo médio de resposta a pedidos de informação vinculativa foi de 129 dias, resultado que se situa desfavoravelmente acima do limite superior do intervalo da meta, levando deste modo a uma taxa de realização de 73,6%. Face a 2018, o resultado alcançado evidencia uma evolução negativa.

Relativamente ao indicador “Capacidade de resposta através do e-balcão”, alcançou-se em 2019, um resultado de 87,2%, situando-se favoravelmente acima do limite definido como meta, conduzindo deste modo a uma taxa de realização de 111,9% e à superação da meta definida.

Para concluir a análise do ano 2019, o objetivo operacional “Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras” atingiu um desempenho de 106,0%, pelo que ficou 6,00% acima do esperado, portanto superou o planeado.

3.5.2. Austrália

De acordo com a ATO (2010), em 2010, a AT australiana delineou um resultado e descreveu como é que esse resultado seria alcançado, isto é, associando diversos programas.

O Programa 3 “Garantia de conformidade e apoio à cobrança de receitas” promove altos níveis de conformidade voluntária através de um programa equilibrado de atividades de assistência e verificação de conformidade com a finalidade de lidar com os riscos.

No orçamento de 2008-09 a ATO recebeu, do governo, cerca de 774,2 milhões de dólares para financiamento adicional, para o período de 2008-09 a 2011-12. Este financiamento serviu para aperfeiçoar as atividades de cumprimento fiscal relacionadas com os riscos do

imposto sobre o rendimento, principalmente para grandes empresas e indivíduos de altos rendimentos.

Segundo a ATO (2010), além deste financiamento, no exercício de 2009-10 o governo australiano destinou 547 milhões de dólares, ao longo de quatro anos, para tratar de questões específicas de cumprimento fiscal. Incluindo o uso abusivo de paraísos fiscais, riscos relacionados com a recuperação económica da Austrália, a necessidade de promover o campo de atuação para pequenas empresas e a necessidade de apoiar empresas e contribuintes em dificuldades financeiras.

A ATO dispõe de um programa de conformidade fiscal onde descreve e refere como resolver os riscos do cumprimento fiscal e de aposentadoria com maior importância. As principais áreas deste programa são:

1. Apoiar pessoas em dificuldades financeiras;

Em 2009-10, o programa de assistência a pequenas empresas auxiliou diretamente 94.000 pequenas empresas por meio de visitas ao local, chamadas educativas e seminários. Ainda foram contactadas pequenas empresas com dívidas acumuladas acima dos 25.000 dólares para discutir as suas situações.

2. Promover condições equitativas;

O clima económico aumentou as pressões competitivas sobre as pequenas empresas. Para combater essa pressão, a ATO implementou uma série de iniciativas para apoiar os negócios e lidar com aqueles que procuram obter uma vantagem injusta.

No período em análise, a ATO finalizou 139 casos *phoenix*⁶ e arrecadou cerca de 85 milhões de dólares em impostos e multas.

A ATO usa várias táticas, incluindo análises de risco e auditorias tanto dos promotores como dos participantes, para detetar acordos de planeamento fiscal agressivo.

3. Pagar uma parte justa do imposto, independentemente do rendimento;

De acordo com a ATO (2010), à medida que a economia da Austrália recuperava da desaceleração económica, os riscos surgiam ou aumentavam à medida que os contribuintes procuravam ampliar a participação no mercado e maximizar os lucros, principalmente nas médias e grandes empresas. A otimização do cumprimento voluntário por indivíduos ricos e a demonstração de que os australianos ricos cumprem as suas obrigações fiscais e de aposentadoria, tem um impacto importante na confiança da comunidade.

⁶ Uma empresa *phoenix* normalmente começa depois do "negócio" e/ou "ativos" de uma empresa insolvente serem comprados por administração ou liquidação pelos diretores da empresa. O negócio continua a ser negociado como uma nova entidade, começando do zero.

A ATO diferencia os *High-wealth individuals* (indivíduos de alta riqueza) dos *Wealthy Australians* (australianos ricos), ou seja, os *High-wealth individuals* têm um patrimônio líquido de 30 milhões de dólares ou superior e os *Wealthy Australians* têm um patrimônio líquido de 5 a 30 milhões de dólares.

A 30 de junho de 2010, a ATO (2010) identificou aproximadamente 2.700 indivíduos de alta riqueza e aproximadamente 75.000 australianos potencialmente ricos. Relativamente aos indivíduos de alta riqueza, as cobranças em dinheiro não atingiram a meta de 337 milhões de dólares devido ao grande número de objeções às avaliações da ATO (no ano 2010 estavam 82 milhões de dólares em disputa).

No que respeita os australianos riscos, a ATO excedeu a meta de passivo para 2009-10, arrecadando um total de 25,8 milhões de dólares através das atividades direcionadas para a conformidade.

As estratégias complementares para gerir os riscos da conformidade nas médias empresas e grandes incluíram o foco nos preços de transferência, impostos e perdas sobre ganhos de capital, entradas e saídas de consolidação, geradores de dívida, uso inadequado de serviços bancários *offshore* e cruzamento de dados.

4. Prevenir o uso abusivo de paraísos fiscais.

A ATO (2010) refere que o objetivo da ATO é tornar a Austrália num país pouco atraente para promotores e participantes envolvidos em elisão e evasão fiscais. Visto que os custos reais destes acordos passam por facilitar a manipulação de mercado, fraude, roubo de credores, perturbar a concorrência, suborno ou corrupção e atividades criminosas graves e organizadas, incluindo lavagem de dinheiro.

A ATO possui uma abordagem multifacetada para o uso abusivo de paraísos fiscais, incluindo o Projeto *Wickenby* entre agências. Este projeto abrange o trabalho de conformidade *offshore* incluindo indivíduos de alta riqueza, aumentando assim a transparência bancária, melhorando a cooperação doméstica e internacional e oferecendo oportunidades aos contribuintes. Este programa ajudou a concluir mais de 7.000 casos e arrecadou passivos superiores a 1,7 mil milhões de dólares.

O Projeto *Wickenby* (começado em 2006) arrecadou 174 milhões de dólares em dinheiro, através dos ajustes de ativos em conformidade. Como resultado de um comportamento de conformidade melhorado, a ATO coletou mais 302 milhões dólares em impostos sobre pessoas anteriormente sujeitas à ação da *Wickenby*.

Concluindo, todos os indicadores chave de desempenho referentes ao Programa 3, tiveram um melhor desempenho do que no período imediatamente anterior, exceto o nível de

satisfação da comunidade com a informação e as ferramentas oferecidas pela ATO que decresceu 2 pontos percentuais.

O Programa 4 “Garantia de conformidade e suporte para transferências e regulamentação de fundos de aposentadoria” assegura e apoia os pagamentos via transferência e os aspetos da aposentadoria, garantindo que os contribuintes recebam os seus direitos e cumpram as suas obrigações.

Segundo a ATO (2010), os destaques do programa referido anteriormente são:

- Continuar o foco na conformidade geral dos fundos de aposentadoria autogeridos;
- Cumprir as metas de pontualidade para acionar todas as reclamações de funcionários sobre não receber contribuições de aposentadoria dos empregadores;
- Garantir que as contribuições de aposentadoria são proativas - visando empregadores de alto risco antes de receber qualquer reclamação.
- Abordar ativamente o risco de acesso antecipado ilegal de aposentadoria.

Identicamente ao Programa 3, todos os indicadores chave de desempenho tiveram um melhor desempenho do que no período de 2008-09, exceto o nível de satisfação da comunidade.

Para 2013–14, a ATO melhorou a estrutura dos programas administrados, reordenando-os para agrupar subsídios, seguidos de benefícios pessoais e, de outras despesas administradas (ATO, 2014).

De acordo com a ATO (2014), para o ano de 2013 foi definido 1 Programa com diferentes componentes (Figura 39):

- Experiência apoia as prioridades do governo e incentiva a participação da comunidade;
- Apoiar as pessoas dispostas a participar e facilitar ao máximo o cumprimento das suas responsabilidades a um custo mínimo;
- Apoiar e proteger as pessoas, lidando com aqueles que não estão dispostos a cumprir.

Figura 39 - Estrutura do programa. Fonte: ATO (2014:10)

Program 1.1 Australian Taxation Office		
Program component 1.1.1 Our expertise supports government priorities and encourages community participation (See pages 23–27, 44–51)	Program component 1.1.2 We support people willing to participate and make it as easy as possible for them to fulfil their responsibilities at minimum cost (See pages 30–41)	Program component 1.1.3 We support and protect people by dealing with those not willing to comply (See pages 54–75)

A ATO (2014) reconhece que os serviços por ela prestados têm de ser convenientes, acessíveis e à medida das circunstâncias das pessoas. Portanto, estes serviços estão a ser projetados para reduzir a burocracia para os contribuintes.

As pessoas preferem cada vez mais interagir eletronicamente, portanto, em 2013-14, a ATO aperfeiçoou os serviços online e lidou com mais de 60 milhões de transações digitais com segurança, sendo que o site ATO recebeu mais de 40 milhões de visitas.

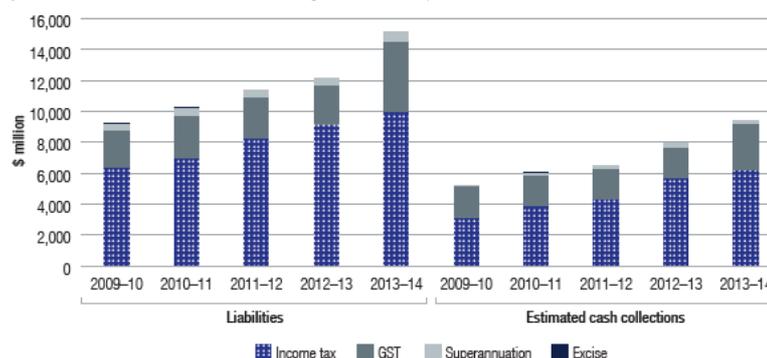
O site da ATO possui mais de 37,1 milhões de registos, incluindo 27,9 milhões de pessoas singulares e 3,3 milhões de registos de empresas.

A ATO, em 2013, recebeu cerca de 16,5 milhões de declarações de imposto que consistiam em aproximadamente 16,4 milhões de declarações de imposto sobre o rendimento e mais de 83.000 declarações de imposto sobre benefícios.

No ano anteriormente referido, a ATO concluiu mais de 5,3 milhões de atividades em conformidade arrecadando quase 15,2 mil milhões de dólares de passivos totais e cobrando cerca de 9,4 mil milhões de dólares, alguns relacionados a passivos cobrados em anos anteriores.

Ao longo deste período, as obrigações foram maiores do que as cobranças em dinheiro, isto ocorreu porque existiram grandes resultados de auditoria em disputa que, conseqüentemente, demoraram muito tempo a serem resolvidos através de processos judiciais (Figura 40).

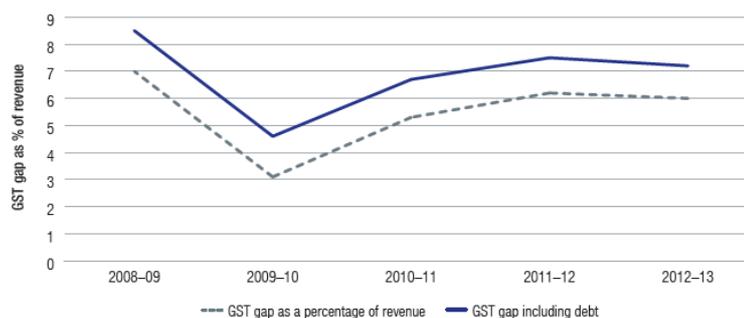
Figura 40 - Passivos e cobranças em conformidade. Fonte: ATO (2014:47)



O custo de cobrança líquida mede o custo de cobrança de cada 100\$ de cobranças líquidas de reembolsos efetuadas pela ATO. Em 2013–14, o custo para arrecadar 100\$ líquidos, incluindo cobranças de IVA, foi de 0,90\$, abaixo dos 0,91\$ em 2012–13. Se se excluir o IVA, o custo líquido desce para 0,81\$ em 2013-14. No mesmo período, o custo para arrecadar 100\$ brutos, incluindo as cobranças de IVA, foi de 0,69\$, abaixo dos 0,70\$ em 2012–13.

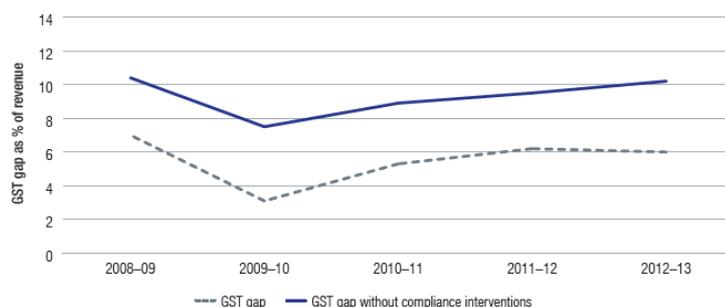
De acordo com a ATO (2014), a análise das *tax gap* é mais útil quando analisada com base em tendências e não como uma medida absoluta. Por exemplo, a lacuna fiscal⁷ no IVA tem uma tendência decrescente desde a sua introdução, no entanto, tem sido bastante consistente ao longo dos últimos anos, o que sugere que os níveis de cumprimento fiscal estão a ser mantidos (Figuras 41 e 42). O amadurecimento do sistema de IVA e as intervenções de cumprimento fiscal da ATO, tiveram impacto direto nesta tendência.

Figura 41 – Lacuna no IVA na Austrália. Fonte: ATO (2014:56)



⁷ A lacuna fiscal é o imposto que não é arrecadado por falta de pagamento, uso de esquemas de elisão, interpretação do efeito fiscal de transações complexas, erro, falta de cuidado, evasão, economia oculta e ataque em crime organizado (HMRC, 2014).

Figura 42 - Impacto da ação do cumprimento fiscal na lacuna fiscal do IVA. Fonte: ATO (2014:57)



Para uma reduzida seção da comunidade australiana que não cumpriu as obrigações, a ATO direcionou e adaptou as atividades de conformidade usando uma abordagem de gestão de risco, considerando a probabilidade relativa e as consequências da não conformidade.

No que diz respeito às pessoas singulares, a ATO comparou mais de 650 milhões de transações com as informações ao dispor, que ajudaram a identificar onde as pessoas singulares podem não ter declarado todos os seus rendimentos. Em 2013, foram realizadas cerca de 480.000 auditorias e revisões ao imposto sobre o rendimento devido às atividades de correspondência de dados da ATO (ATO, 2014).

Para além das receitas diretas geradas através das atividades de conformidade fiscal, também foram alcançadas receitas indiretas atingindo um valor acumulado, nos seis anos anteriores, de 4,6 mil milhões de dólares. No ano em questão, a receita indireta totalizou cerca de 1,5 mil milhões de dólares.

Quanto às empresas, a ATO (2014) refere que emitiu 136.000 cartas e realizou 24.000 atividades de conformidade fiscal, o que resultou em 197,1 milhões de dólares de passivos arrecadados.

Segundo a ATO (2017), em 2016-17, esperava-se que 10,9 milhões de indivíduos precisassem de apresentar uma declaração para o exercício financeiro de 2015-16 e, 84% foram apresentadas dentro do prazo, sendo que houve uma ligeira melhoria em relação ao ano anterior. Entre 2012 e 2016 houve um aumento de 5% no número de declarações fiscais apresentadas por contribuintes individuais.

Em 2016-17, 69% das obrigações fiscais das pessoas singulares foram pagas atempadamente, uma queda de 1 ponto percentual em relação ao ano 2015 e 88% foram pagas dentro de 90 dias da data de vencimento.

As obrigações fiscais das pequenas empresas também foram pagas oportunamente e 87% foram pagas dentro de 90 dias da data de vencimento.

Consoante a ATO (2017), o programa da ATO está a melhorar a experiência do cliente e a apoiar a participação voluntária no sistema tributário. Segundo algumas pesquisas, a maioria

dos australianos entende o facto de pagar impostos e esforçam-se para cumprir as obrigações.

Durante o ano em análise a ATO desenvolveu uma estrutura de justiça organizacional e implementou uma série de estratégias para garantir que a sua equipa aproveita ao máximo a interação com a comunidade.

Consequentemente, surgiram alguns resultados positivos como: um aumento dos resultados gerais nas pesquisas de imparcialidade e um aumento no número de elogios feitos à equipa da ATO (ATO, 2017).

Com o objetivo de prevenir a não conformidade fiscal, a ATO (2017) menciona que a sua prioridade é ajudar as pessoas a obter as suas declarações fiscais desde o início, em vez de realizar revisões e auditorias para fazer correções depois do evento.

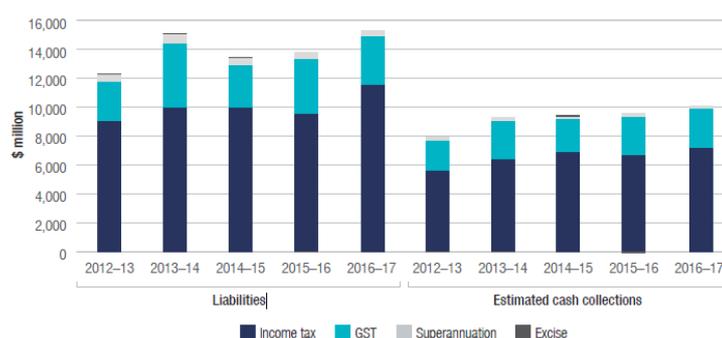
O custo para cobrar 100\$ diminuiu de 0,77\$ em 2015–16 para 0,74\$ em 2016–17, excluindo o IVA e os seus custos administrativos. A diminuição deveu-se, em grande parte, ao aumento de 4,9% nas cobranças em 2016-17 (Figura 43).

Figura 43 - Custo para cobrar 100\$. Fonte: ATO (2017:103)

Performance criterion	Criterion source (page)		Result		Target
	PBS	Corp plan	2015–16	2016–17	
Cost of collection – Cost to collect \$100	170	20	\$0.77 gross \$0.84 net	\$0.74 gross \$0.81 net	Consistent with trend

A ATO, em 2016, concluiu 3,1 milhões de atividades de conformidade fiscal e arrecadou 15,6 mil milhões de dólares em passivos totais e 10,2 mil milhões de dólares em dinheiro (Figura 44).

Figura 44 - Passivos e cobranças em conformidade. Fonte: ATO (2017:85)



Segundo a ATO (2017), a lacuna fiscal em sede de IVA está a inverter a tendência decrescente para uma tendência crescente, ou seja, tem vindo a aumentar desde 2013, sendo que se encontra nos 7,3% no ano em análise. Este aumento foi impulsionado por aumentos no investimento à habitação, pelo atraso nos recebimentos do IVA, entre outros.

Por fim, em 2019, e como já foi referido anteriormente, a ATO (2020) desdobrou o seu programa de desempenho em vários objetivos estratégicos dos quais um indica o seguinte:

“Construir a confiança da comunidade reduzindo, de forma sustentável, a lacuna fiscal e fornecendo garantia em todos os sistemas fiscais e de aposentadoria”. Este objetivo (G1) dispõe de 8 indicadores de desempenho e a ATO cumpriu integralmente quatro, atingiu substancialmente dois e ficou com dois em desenvolvimento.

3.5.3. Reino Unido

Segundo a HMRC (2011), entre 2005 e 2011, a HMRC quase duplicou os rendimentos em conformidade⁸. Em 2009, o rendimento total de todas as atividades de conformidade da HMRC atingiu um recorde de 13,9 mil milhões de libras, um aumento de mais de 1 bilhão de libras.

Observando a Figura 45, o “imposto” que tem um menor custo associado à sua cobrança é a contribuição nacional de seguros (0,31£), seguido do IVA (0,70£) e do IRC (0,72£). Os têm maior custo para a HMRC para arrecadar são: o IRS (0,96£) e administrar os créditos fiscais (1,76£). Esta análise não era apropriada se não fosse feita com base na comparação com o ano anterior, 2009, como todos os custos diminuíram, significa que as pessoas estão mais propícias a pagar os impostos voluntariamente e, os programas executados pela HMRC para melhorar a conformidade fiscal estão a dar resultado.

Comparando o período de 2010-11 ao de 2009-10, nota-se que os custos unitários diminuíram, o que significa um melhor desempenho no período 2010-11, ou seja, o custo para cobrar 1£ de imposto.

Figura 45 - Indicadores de entrada. Fonte: HMRC (2011:13)

	2009-10	2010-11
Unit costs of: (£) ²		
Collecting Income Tax (Self Assessment and Pay As You Earn)	1.13	0.96
Collecting Corporation Tax	0.98	0.72
Collecting National Insurance Contributions	0.35	0.31
Collecting VAT	0.79	0.70
Administering Tax Credits	2.10	1.76
Administering Child Benefit	0.83	0.68

Contrariamente, o indicador de impacto “responsabilidade adicional apurada por trabalho de não conformidade” aumentou, de 2009 para 2010, em cerca de 1,3 mil milhões de libras (Figura 46), o que revela um aumento de custos no combate à não conformidade fiscal.

Figura 46 - Indicadores de impacto. Fonte: HMRC (2011:14)

	2009-10	2010-11
Additional liability assessed from work tackling non-compliance (£bn)	12.6 ³	13.9 ⁴
Revenue protected through tackling organised criminal attacks (£bn)	2.35 ⁵	2.52 ⁶

⁸ São os impostos, pagos pelos contribuintes dentro do prazo, arrecadados pela AT.

No ano em análise, a proporção de contribuintes do Reino Unido que estavam dispostos e aptos a pagar os seus impostos dentro do prazo aumentou para 52%. Isso significou que existiram, aproximadamente, mais 1,4 milhões de pessoas dispostas e capazes de pagar os seus impostos dentro do tempo previsto.

A HMRC adaptou a sua abordagem de acordo com o risco e os comportamentos dos contribuintes aproveitando ao máximo as novas tecnologias, a inteligência artificial e a análise de dados, garantindo assim o pagamento dos impostos dentro do prazo.

Conforme a Figura 47, o imposto que tem um menor custo associado à sua cobrança é a contribuição nacional de seguros (0,25£), seguido da administração dos benefícios para as crianças (0,55£) e do IVA (0,64£) e do IRC (0,77£). Os que representam maior custo para a HMRC para arrecadar são: o IRS (0,93£) e administrar os créditos fiscais (1,41£).

Figura 47 - Indicadores-chave de desempenho que criam reduções de custo sustentáveis. Fonte: HMRC (2014:17)

Unit costs (pence per £ collected/paid out)	2013-14	2012-13
Collecting Income Tax (Self Assessment and Pay As You Earn)	0.93	1.00
Collecting Corporation Tax	0.77	0.76
Collecting National Insurance Contributions	0.25	0.27
Collecting VAT	0.64	0.63
Administering personal tax credits	1.41	1.45
Administering Child Benefits	0.55	0.57

Os indicadores que maximizam a coleta de receita demonstraram-se mais eficazes em 2013 do que em 2012. Visto que, o a receita total garantida cresceu cerca de 3 mil milhões de libras. A percentagem de pagamentos em dia, isto é, a proporção de empresas e indivíduos que pagam os impostos no prazo definido, cresceu cerca de 0,02% o que indica que houve mais empresas e indivíduos a pagar os impostos atempadamente (Figura 48).

Figura 48- Indicadores-chave de desempenho que maximizam a coleta de receita. Fonte: HMRC (2014:17)

	2013-14	2012-13
Cash collected from compliance	£9.2bn	£9.0bn
Future revenue benefit	£5.5bn	£4.4bn
Revenue loss prevented	£8.0bn	£6.5bn
Product and process yield	£1.2bn	£0.8bn
Total revenue secured	£23.9bn ¹	£20.7bn
Payment on time - proportion of businesses and individuals who pay tax on time - using VAT as lead indicator	86.9%	86.7%

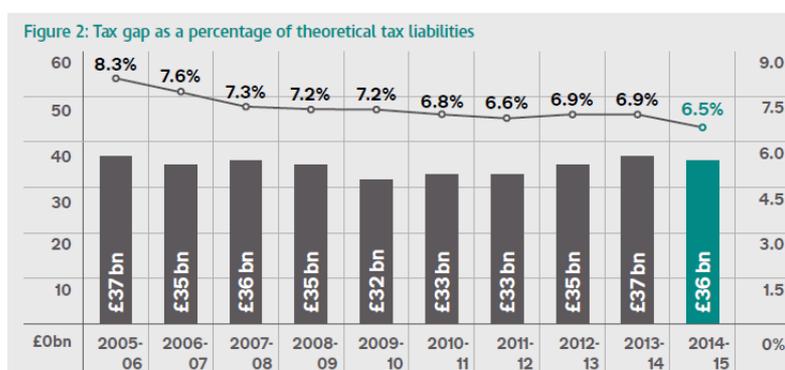
Relativamente às *tax gap*, diferença entre todo o imposto teoricamente devido e o imposto efetivamente arrecadado, houve um decréscimo de um ponto percentual, cerca de mil milhões de libras em relação ao período imediatamente anterior.

Em 2016, e pelo sétimo ano consecutivo, a HMRC registou uma receita tributária recorde, no valor de 574,9 mil milhões de libras. Além disso, gerou 28,9 mil milhões de libras de rendimento em conformidade, o que excedeu a meta e vem ao encontro da ação que foi tomada contra indivíduos e empresas que tentaram violar as regras fiscais (HMRC, 2017).

A HMRC (2017) indica que continuam a manter uma das *tax gap* mais baixas do mundo e continua fortemente empenhada em combater aqueles que não cumprem. Por vezes, é impossível arrecadar o imposto que é legitimamente devido por vários motivos. Por exemplo, a HMRC não pode cobrar impostos de empresas que se tornam insolventes, mesmo que tenham impostos devidos pendentes.

A lacuna fiscal percentual (comparada com o valor de caixa) dá uma melhor visão das tendências a longo prazo, pois inclui alguns dos efeitos da inflação, crescimento económico e mudanças nas percentagens dos impostos (Figura 49). O Reino Unido é um dos poucos países do mundo que tenta estimar a diferença fiscal a cada ano, incluindo impostos diretos e indiretos, devido à sua complexidade.

Figura 49 - Lacuna fiscal como percentagem das obrigações fiscais teóricas. Fonte: HMRC (2017:22)



Em 2016-17, a HMRC coletou 94,3% da receita tributária estimada devido à manutenção da lacuna fiscal que atingiu o valor mais baixo desde 2011. Houve uma tendência geral de queda na lacuna fiscal do Reino Unido, que reduziu de 7,3% em 2005-06 para 5,7% em 2016-17, com algumas variações de ano para ano (HMRC, 2018).

Da lacuna fiscal de 33 mil milhões de libras, em 2016, 41% foi atribuída a pequenas empresas, seguidas por grandes empresas que representaram 21%.

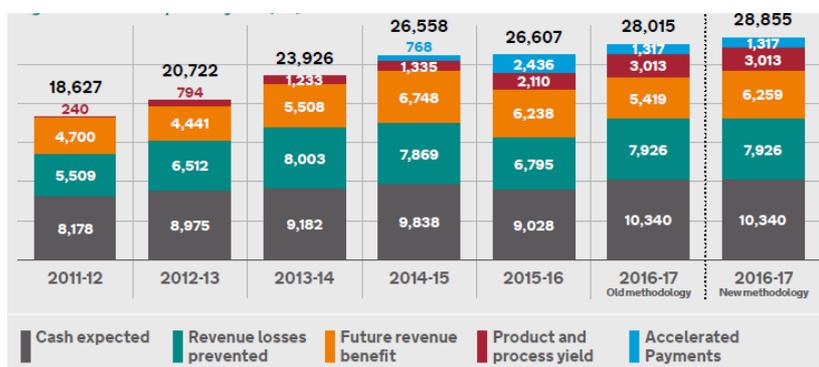
Segundo a HMRC (2018), o principal comportamento que impulsiona a lacuna fiscal é a “falha em ter cuidado razoável”.

Em 2016-17 a meta de rendimento em conformidade era de 27 mil milhões de libras, pelo que foram gerados 28,9 mil milhões de libras, mais 1,9 mil milhões do que era esperado (HMRC, 2017).

De acordo com a Figura 50, os principais componentes do rendimento de conformidade foram: 10,3 mil milhões de libras esperadas em caixa, 7,9 mil milhões de libras de perda de receita evitadas, 6,3 mil milhões de libras em benefícios de receita futura, 3 mil milhões de

libras em rendimento de produto e de processo e 1,3 mil milhões de libras em receitas de avisos de Pagamentos Acelerados⁹.

Figura 50 - Principais componentes do rendimento em conformidade. Fonte: HMRC (2017:23)



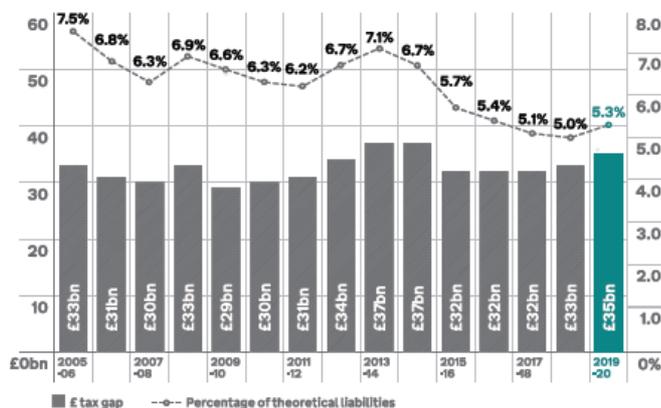
Consoante a HMRC (2020), no período 2019-20, foi gerada uma receita adicional de 36,9 mil milhões de libras devido às atividades de combate à evasão e à não conformidade fiscal. A meta para 2019 foi estabelecida nos 34,5 mil milhões de libras, a qual foi ultrapassada em cerca de 2 mil milhões de libras.

A lacuna fiscal do Reino Unido no ano fiscal de 2019 a 2020 foi estimada em 5,3% (35 mil milhões de libras) do total de passivos fiscais teóricos, o que significa que o HMRC garantiu 94,7% de todos os impostos devidos (Figura 51).

Houve uma redução a longo prazo na diferença fiscal geral, caindo de 7,5% em 2005 a 2006 para 5,3% em 2019 a 2020 (HMRC, 2021).

É de referir que as estimativas de lacuna fiscal são calculadas líquidas do rendimento de conformidade, ou seja, refletem a lacuna fiscal restante após a atividade de conformidade da HMRC.

Figura 51 - Lacuna fiscal como percentagem das obrigações fiscais teóricas. Fonte: HMRC (2021:51)



⁹ Valores de impostos contestados que as pessoas que usam esquemas de evasão fiscal são obrigadas a pagar antecipadamente em 90 dias (HMRC, 2017).

Os principais componentes do rendimento de conformidade, em 2019, foram: 9,0 mil milhões de libras esperadas em caixa, 4,1 mil milhões de libras de rendimento operacional a montante¹⁰, 10,6 mil milhões de libras de perda de receita evitadas, 8,9 mil milhões de libras em benefícios de receita futura, 4,2 mil milhões de libras em rendimento de produto e de processo e 113 mil milhões de libras em receitas de avisos de Pagamentos Acelerados. A HMRC apresenta os principais dados de desempenho para os diferentes grupos de clientes da HMRC, clientes individuais (31 milhões), indivíduos ricos (700.000), pequenas empresas (5.7 milhões), médias empresas, instituições de caridade e órgãos públicos (200.000) e grandes empresas (2.000).

Os contribuintes individuais são de longe o maior grupo de “clientes” da HMRC. Em 2019 tiveram 2,8 mil milhões de libras em rendimento estimado de conformidade gerado pelas atividades da HMRC e, a HMRC deteve 360 milhões em gastos estimados nas atividades de conformidade.

Os indivíduos ricos possuíram 2,2 mil milhões de libras em rendimento estimado de conformidade gerado pelas atividades da AT inglesa e, a HMRC reuniu cerca de 190 milhões em gastos estimados nas atividades de conformidade.

As pequenas empresas detiveram 7,6 mil milhões de libras em rendimento estimado de conformidade gerado pelas atividades da HMRC e, a AT inglesa gastou 500 milhões nas atividades de conformidade.

As médias empresas, instituições de caridade e órgãos públicos tiveram 5 mil milhões de libras em rendimento estimado de conformidade gerado pelas atividades da HMRC e, gastou 270 milhões em atividades de conformidade.

Por fim, as grandes empresas geraram 15,8 mil milhões de libras em rendimento estimado de conformidade gerado pelas atividades da AT inglesa e gastou cerca de 210 milhões em atividades de conformidade.

3.5.4. Espanha

Segundo a Agência Tributária (2010), em 2005, foi lançado o Plano de Prevenção da Fraude Fiscal, atualizado em 19 de novembro de 2008. Da mesma forma, em 2010 foi elaborado o Plano Integral de Prevenção e Correção de Fraudes Fiscais, Trabalhistas e da Segurança Social. No desenvolvimento desses planos, o cumprimento fiscal foi melhorado, reforçando

¹⁰ Impacto estimado das atividades operacionais realizadas para promover a conformidade e prevenir a não conformidade antes que ela ocorra. Não inclui o rendimento de mudanças legislativas. (HMRC, 2020).

as ações de controlo, amplas e seletivas, e intensificando os serviços de apoio para facilitar aos cidadãos o cumprimento voluntário de suas obrigações fiscais.

As ações de controlo têm dupla finalidade que a Agência Tributária pretende atingir. Por um lado, a descoberta de dívidas não declaradas pelos contribuintes. Por outro, a cobrança de dívidas que não são pagas voluntariamente nos prazos estabelecidos (Agência Tributária, 2010).

A Agência Tributária (2010) indica que as ações de controlo podem ser:

- Amplas: são aquelas que têm carácter geral e são realizadas com base na informação disponível à Agência Tributária em todas as declarações e, particularmente, durante as campanhas anuais das diferentes modalidades tributárias;
- Seletivas e de investigação: são controlos sobre os grupos de contribuintes que, pela aplicação de critérios objetivos, apresentam maior risco de incumprimento das obrigações fiscais;
- Cobranças: são as ações que visam a efetividade do lançamento de créditos tributários e demais cobranças de direito público não inscritas no período voluntário.

De acordo com a Agência Tributária (2010), o controlo amplo é feito aos principais impostos: o IRS, IRC e o IVA.

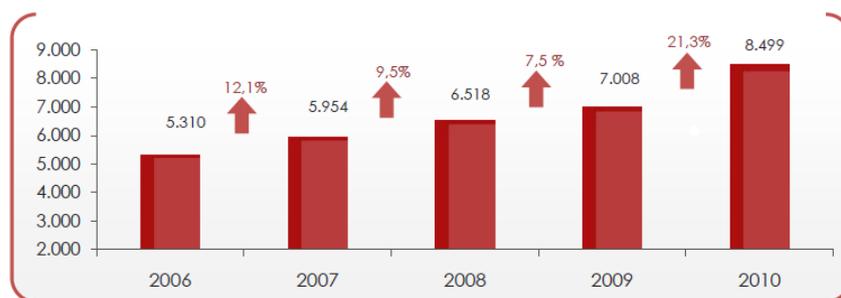
Consoante a Agência Tributária (2010), em 2010, as extensas ações de controlo, efetuadas em sede de IRC e IVA, tanto para os grandes contribuintes como para os restantes, atingiram resultados de liquidação de 1.143,7 e 1.245 milhões de euros, respetivamente. Este valor inclui os resultados das ações de controlo que resultam na redução de devoluções e indemnizações e bases de cálculo negativas.

Da mesma forma, A AT espanhola continuou o controlo seletivo com objetivo de impedir o uso de estruturas opacas que, normalmente, ocultam rendimentos e riqueza. Além dos autos administrativos preenchidos pela Agência Tributária, muitas das investigações realizadas revelaram a possível prática de crimes tributários. Nestes casos, a ação é encaminhada para o Ministério Público (Agência Tributária, 2010).

Segundo a Agência Tributária (2010), durante o ano de 2010, foram obtidos 8.499 milhões de euros, o que representa um aumento de 21,3% face a 2009, ano em que a cobrança direta para ações de controlo foi de 7.008 milhões de euros.

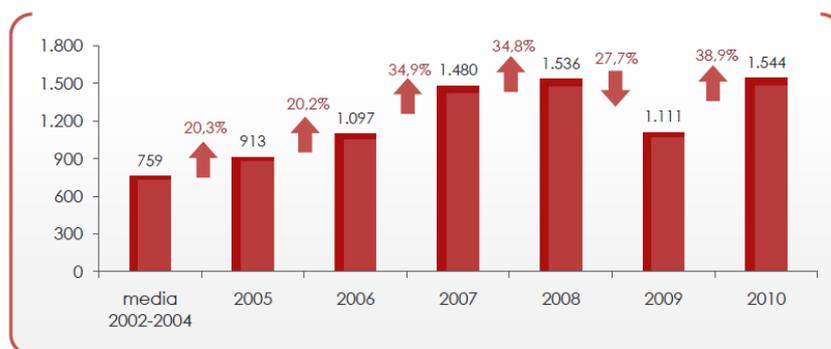
É de referir que, a cobrança direta feita através de ações de controlo, em 2010, aumentou em cerca de 21% (Figura 52).

Figura 52 - Cobrança direta através de ações de controlo. Fonte: Agência Tributária (2010:18)



Durante os anos de aplicação do Plano de Prevenção da Fraude Fiscal, o valor médio anual pago por declarações intempestivas aumentou 68,6% face ao período anterior (2002-2004) e, a arrecadação por regularizações voluntárias aumentou 38,9% (1.544 milhões de euros) devido à cobrança induzida¹¹ (Figura 53).

Figura 53 - Cobrança induzida (em milhões de euros). Fonte: Agência Tributária (2010:19)



Conforme a Agência Tributária (2013), em 2013, no domínio das contribuições fiscais internas, destacou-se a fiscalização efetuada aos grandes grupos multinacionais, a fiscalização setorial das pessoas coletivas com base num conjunto de riscos pré-configurados. Também o controlo da fraude fiscal nas pessoas singulares, utilizando os modelos disponíveis de captura de informações (fornecimento de energia elétrica, cobranças via cartões de crédito e débito, entre outros.), a investigação de redes emissoras de faturas falsas que atuam sob a proteção das características específicas do sistema de módulos, e o controlo do correto pagamento de impostos por parte dos profissionais, nomeadamente no que diz respeito ao abuso de estruturas societárias interpostas.

Em 2013, a AT espanhola obteve 10.950 milhões de euros devido ao trabalho na prevenção e combate à fraude.

Em 2013, foram concluídas 2.936 pastas de controlo de reembolsos, o que representou um aumento de 11,72% face a 2012. Em resultado destas atividades de controlo, os reembolsos foram reduzidos em 265 milhões de euros.

¹¹ Rendimentos de declarações entregues pelos contribuintes fora do prazo (Agência Tributária, 2010).

O controlo amplo é realizado pelos órgãos da Administração Tributária, pela Unidade de Gestão de Grandes Empresas, que reporta à área de Fiscalização Financeira e Fiscal, no que diz respeito aos contribuintes cujo volume de operações seja superior a 6,01 milhões de euros durante o ano civil imediatamente anterior, e pelos Órgãos Aduaneiros e Especiais quanto aos impostos sobre comércio e os Impostos Especiais.

Em 2013, as atividades de controlo amplo do IRS centraram-se, essencialmente, no exercício de 2011. Foram obtidas cerca de 499.683 liquidações o que originou cerca de 520.1 milhões de euros (Figura 54).

Figura 54 – Resultados do controlo amplo. Fonte: Agência Tributária

Number of settlements	499,683
% compared previous year	-5.4
Amount^(*)	520.1
% compared previous year	-6.6

Durante o ano em análise, as atividades de controlo amplo efetuadas ao nível do IRC e do IVA, tanto para as grandes empresas como para os restantes contribuintes, atingiram, respetivamente, liquidações de 304.444 e 2.072,28 milhões de euros. O número de liquidações subiu para 39.112 no IRC e 108.542 no IVA.

No decorrer do ano 2013 foram enviados 711.405 ofícios e notificações, atendendo ainda a 38.326 processos de audiências públicas, gerando um total de 29.233 declarações de autoliquidação no valor de 21,6 milhões de euros.

Foram ainda efetuadas 35.084 liquidações de pagamentos em prestações de IRS, IRC e IVA simplificado, no montante de 29,1 milhões de euros.

A Agência Tributária (2016) refere que, em 2016, as atividades específicas de inspeções e investigações aumentaram (5.752 casos com aumento de 1,54% em relação aos 5.665 casos de 2015) e houve um decréscimo nas Inspeções Setoriais (2.931 casos com queda de 4,65% relativamente aos 3.074 processos concluídos em 2015), nas inspeções a Profissionais (2.845 processos com redução de 8,67% face aos 3.115 processos concluídos em 2015) e nas Empresas e Parcerias (2.455 processos e redução de 4,44% face aos 2.569 processos em 2015).

As atividades de controlo amplo sobre o IRS, em 2016, centraram-se essencialmente nas declarações de IRS do ano 2014. Foram obtidas cerca de 491.256 liquidações o que originou cerca de 482 milhões de euros (Figura 55).

Figura 55 - Resultados do controlo amplo. Fonte: Agência Tributária (2016:73)

Number of settlements	491,256
% compared previous year	1.57
Amount^(*)	482.2
% compared previous year	-5.1

Durante o ano 2016, 14.379 milhões de euros foram coletados por cobrança direta através de ações de controlo.

Durante o ano de 2019, a Agência Tributária realizou ações preventivas e verificações para garantir a correta aplicação do sistema fiscal e aduaneiro, que são programadas e planeadas de forma distinta. Assim, como já foi explicado anteriormente, é aprovado anualmente um Plano Anual de Controlo Fiscal e Aduaneira (Agência Tributária, 2019).

Em 2019, foram realizadas mais de 1,66 milhões de ações de controlo tributário interno, das quais a grande maioria foram ações de verificação (1,61 milhões). Destas ações, 29.631 foram direcionadas a multinacionais e grupos fiscais, ao património das pessoas físicas, ao abuso corporativo e à economia negra.

Em 2019 foram cobrados, através de ações de controlo, 15.101 milhões de euros o que representa um crescimento de 4,2% em relação ao ano 2018.

Segundo a Agência Tributária (2019), o valor total da dívida liquidada em 2019 ascendeu a 4.719,05 milhões de euros. Este valor incluía a dívida e dívida liquidada em 2019, bem como dívida de anos anteriores liquidada em 2019.

Durante o ano em análise, a redução de bases tributáveis negativas, deduções pendentes e pagamentos de impostos a compensar totalizou 7,2 mil milhões de euros.

As ações de controlo de gestão do IRS, em 2019, centraram-se sobretudo nas declarações de IRS do ano de 2017. Em 2019, os resultados globais da campanha de verificação do IRS de 2017 representavam uma arrecadação total de 523,6 milhões de euros e 534.112 liquidações.

As ações realizadas em matéria de IRC totalizaram 55.079 ações e 317.079 ações de IVA. Para além dos valores relativos ao IRC, foram efetuadas 24.957 liquidações por prestações. Durante o ano de 2019, foram emitidas 552.062 cartas e notificações, além dos 42.947 processos de audiência, o que gerou um total de 36.605 autoavaliações induzidas arquivadas (65,5 milhões de euros). Foram também efetuadas 37.499 liquidações em prestações, de IRC, IRC e IVA simplificado, no montante de 40,4 milhões de euros (Agência Tributária, 2019).

A AT espanhola desenvolveu um *ChatBot* (Assistente Virtual com inteligência artificial) que dá resposta aos contribuintes sobre as regras e dúvidas em matéria de IVA. Os contribuintes podem fazer perguntas e obtêm respostas em tempo real, de forma consistente. O *Chatbot* fornece informações sobre o cadastro, retificações, obrigações relacionadas, exigibilidade, valor tributável, isenções e deduções, entre outros. Esta iniciativa permitiu automatizar uma grande parte das interações humanas que existiam com a AT espanhola.

3.5.5. África do Sul

O modelo de conformidade fiscal do SARS baseia-se em três componentes necessários para incentivar o comportamento desejado do contribuinte e do comerciante:

- Os contribuintes devem saber o que se espera deles e como cumprir (Educação);
- O SARS deve tornar o mais fácil e económico possível para que os contribuintes estejam em conformidade (Serviço);
- O SARS deve assegurar que existe uma capacidade credível e visível para detetar e punir o incumprimento (Execução).

Segundo o SARS (2011), a conformidade fiscal é medida em todas as etapas da cadeia de atividade do SARS, desde o registo até ao preenchimento da declaração e o pagamento. Por meio da aplicação e implementação bem-sucedidas dessas iniciativas de conformidade, o registo geral de impostos e comerciantes do SARS reflete um crescimento médio positivo de 47,71% (Figura 56).

Figura 56 - Registo de impostos. SARS (2011:21)

Registered Taxpayers and Traders	2008/9	2009/10	2010/11	% Growth
Income Tax	7 766 915	8 131 422	13 076 052	60.81%
Individuals	5 540 646	5 920 612	10 671 221	80.24%
Trusts	392 260	331 954	326 649	-1.60%
Companies	1 834 009	1 878 856	2 078 182	10.61%
Value Added Tax	737 885	685 523	664 267	-3.10%
Pay-As-You-Earn	393 974	395 575	386 428	-2.31%
Customs	422 636	439 065	456 138	3.89%
Importers	228 350	229 442	238 779	4.07%
Exporters	194 286	209 623	217 359	3.69%
Total Register	9 321 410	9 651 585	14 582 885	47.71%

A melhoria na conformidade de preenchimento de 2008/09 a 2010/11 foi elevada. O preenchimento das declarações dentro do prazo aumentou de 58% em 2008/09 para o nível atual de 80,7% em 2010/11. Este aumento é atribuído a dois fatores. Por um lado, a introdução do novo regime de sanções administrativas com um sistema de sanções proporcionais para as declarações pendentes trouxe maiores consequências para os contribuintes que não cumprem os requisitos de preenchimento. Por outro lado, as melhorias

no atendimento, principalmente no que diz respeito ao *eFiling*¹², tornaram mais fácil para os contribuintes cumprir os requisitos e prazos de preenchimento.

De acordo com o SARS (2011), a proporção de declarações de IVA recebidas dentro do prazo manteve-se relativamente estável nos últimos três anos, em aproximadamente 57% (Figura 57).

Figura 57 - Declarações de IVA recebidas dentro do prazo. SARS (2011:21)

Financial Year	Returns on Time	Returns Required	Returns on Time (%)
2008/09	2 537 815	4 332 653	58.6%
2009/10	2 455 759	4 269 064	57.5%
2010/11	2 350 304	4 098 283	57.4%

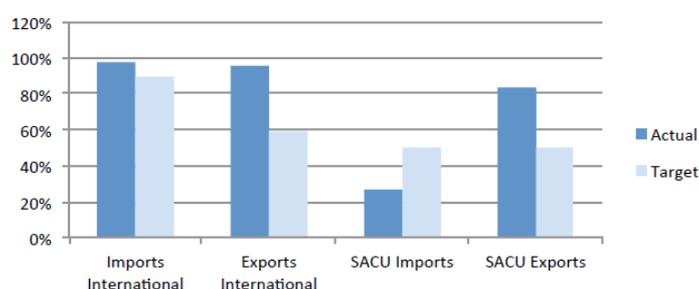
A taxa de conformidade entre os fornecedores que preencheram eletronicamente é significativamente maior do que a dos que preencheram manualmente (Figura 58).

Figura 58 - Proporção de preenchimento de IVA eletronicamente vs manualmente. SARS (2011:22)

Financial Year	Proportion of manual vat filers required to file	Proportion of VAT electronic filers required to file
2008/09	68%	32%
2009/10	60%	40%
2010/11	52%	48%

Durante 2010/11 o SARS (2011) teve um envolvimento regular com os principais intervenientes no ambiente comercial e emitiu inúmeras comunicações sobre a importância do registo para apresentação eletrónica de contas de entidades e manifestos de carga, a fim de agilizar o processamento e facilitar o comércio. Este envolvimento ativo foi muito eficaz e resultou na superação das metas de intercambio eletrónico de dados (IED) para exportações internacionais, importações e exportações da União Aduaneira da África do Sul (SACU), conforme destacado na Figura 59.

Figura 59 - Permissão das declarações eletrónicas. Fonte: SARS (2011:26)



No que respeita à estratégia prioritária referida na Figura 60, conclui-se que a percentagem de cumprimento fiscal voluntário em proporção com a receita arrecadada, foi de 80,7% (0,7% acima da meta para o ano 2010) e a execução da conformidade fiscal, mensurada pela percentagem de redução de retornos pendentes, situou-se nos 11 pontos percentuais e,

¹² É um processo online gratuito que permite que os contribuintes, indivíduos e empresas, se registem e enviem declarações/rendimentos, efetuem pagamentos e realizem várias interações com o SARS num ambiente online seguro.

mensurada pelo dinheiro cobrado do livro de dívidas, situou-se em 17,7 mil milhões de randes.

Figura 60 - Resultados da estratégia prioritária. Fonte: SARS (2011:52)

OUTCOME/OUTPUT MEASURE	MEASUREMENT UNIT	BASELINE	TARGET 10/11	ACTUAL	VARIANCE
Revenue collected	Rand (billion)	R590.4	R672.2	R674.2	R2.0
% Voluntary compliance (File and pay on time)					
Developing and implementing voluntary compliance measures (On time filing & payment on all tax types)					
Interim measure : % On time filing (PT)	%	78.6%	80.0%	80.7%	0.7%
% Enforced compliance					
Developing and implementing enforced compliance measures (Expanded enforcement coverage)					
Interim measure : % Reduction in outstanding returns	%	5.0%	6.0%	11.0%	5.0%
Interim measure : Cash collected from debt book	Rand (billion)	R11.4	R12.4	R17.7	R5.3

A SARS, no período em análise, lançou o Programa de Conformidade com o objetivo de fortalecer significativamente os esforços para melhorar a conformidade fiscal e alfandegária. Sendo que os seus resultados serão analisados nos anos 2013, 2016 e 2019. Durante o exercício financeiro de 2013/14, o SARS arrecadou receitas alfandegárias de 176 mil milhões de rand. Isto é, 1,5 mil milhões de rand acima da estimativa. O IVA das importações¹³ e os direitos aduaneiros representaram quase todas as receitas aduaneiras (Figura 61). Os direitos aduaneiros variam de acordo com as diferentes tarifas sob as quais as mercadorias são declaradas e despachadas.

Figura 61 – Desempenho das receitas aduaneiras por tipo de imposto. Fonte: SARS (2014:20)

Tax type	Printed estimate Feb 2013	Revised estimate Feb 2014	Actual result	Increase / decrease on Printed estimate	Increase / decrease on Revised estimate
	R million	R million	R million	R million	R million
Import VAT	125 414	129 530	131 085	5 671	1 554
Customs duties	41 340	44 500	44 179	2 839	-321
Miscellaneous customs & excise	438	206	460	22	254
Incandescent light bulb levy	184	109	72	-112	-37
Total customs revenue	167 376	174 346	175 795	8 419	1 450

Durante o ano em análise, os comerciantes apresentaram quase 24 milhões de declarações aduaneiras. Cerca de 25% destas declarações foram apresentadas por importadores e exportadores participantes no programa *Preferred Trader*¹⁴ (PT). Em 2013, 480 empresas participavam no programa PT e trabalhavam com o SARS para melhorar a conformidade e a competência alfandegária.

A SARS continua a alargar a base tributária e a expandir o seu registo de contribuintes e comerciantes. O número de indivíduos registados na SARS aumentou de cerca de 6,4 milhões de contribuintes em 2009/10 para 16,8 milhões em 2013/14. As medidas de

¹³ O IVA das importações é pago na importação de mercadorias para a África do Sul (SARS, 2014).

¹⁴ É um relacionamento entre um cliente alfandegário e a Alfândega da SARS para: obter benefícios para ambas as partes, acabar com a má conduta e atividades fraudulentas, obter e manter um alto nível de conformidade fiscal e promover facilidade legítima do comércio (SARS, 2017).

conformidade implementadas pelo SARS, fizeram com que houvesse um aumento do registo de contribuintes e comerciantes em 9,8% durante o exercício 2013/14.

De acordo com a SARS (2014), a conformidade do preenchimento do IRS é calculada comparando o número total de devoluções recebidas no prazo para uma determinada temporada de preenchimento com o número total esperado de devoluções para essa mesma temporada. Durante a temporada de preenchimento de 2013, mais de 91% de todos os retornos esperados pela SARS foram preenchidos até o final do prazo. Isso representa um aumento de aproximadamente 5% na temporada de preenchimento de 2012, mais de 10% acima da meta definida.

Como a dívida total no final do ano 2013 foi de R82,6 mil milhões, ou seja, apenas 0,5% (R386 milhões) acima de 2012, considera-se que foi bem gerida. O crescimento da receita foi de 10,6% e a dívida, como percentual da receita, caiu de 10,1% para 9,2%.

O Programa de Conformidade do SARS reflete sobre áreas de alto risco (indivíduos com património líquido elevado e fundos associados, multinacionais e preços de transferência, indústria de construção, consultores fiscais e pequenas empresas) e direciona-lhes as intervenções de conformidade fiscal.

Durante o exercício financeiro de 2013/14, cerca de 80 auditorias foram realizadas pelo SARS aos indivíduos com património líquido elevado e fundos associados, também foram auditadas 4 multinacionais e cerca de 800 empresas da indústria de construção, 243 a consultores fiscais e 594 a pequenas empresas.

As auditorias aos indivíduos com património líquido elevado e fundos associados alcançaram uma taxa de sucesso de 94%, levantaram autuações de 348,8 milhões de rand e recuperaram dívidas de 106 milhões de rand.

As auditorias aos 4 multinacionais referidas anteriormente obtiveram uma taxa de sucesso de 88%, dos quais 2,4 mil milhões foram arrecadados.

As auditorias às empresas da indústria da construção alcançaram uma taxa de sucesso de 81%, levantaram autuações de 1,76 mil milhões de rand das quais foram arrecadados 192 milhões.

As auditorias aos consultores fiscais obtiveram uma taxa de sucesso de 65% que rendeu uma receita de 14,2 milhões de randes para a SARS.

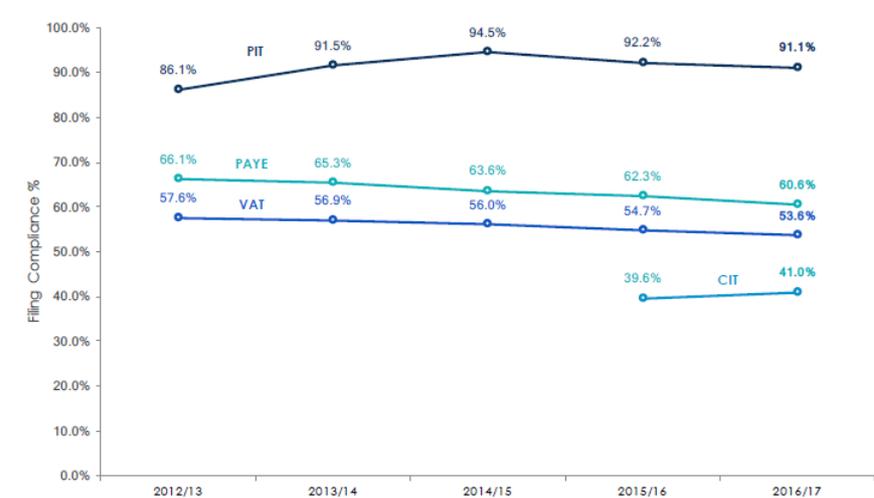
Para as pequenas empresas, a SARS arrecadou 14,9 milhões de randes e alcançou uma taxa de sucesso de 70% com as auditorias de conformidade fiscal.

De acordo com a SARS (2017), em 2016, foram arrecadados cerca de 308 milhões de randes em receitas alfandegárias e fiscais durante o exercício de 2016/2017, 4,2 milhões de randes abaixo da estimativa.

Durante o ano 2016, o SARS mudou o foco das atividades estratégicas para aumentar a conformidade do preenchimento das declarações fiscais, isto é, mudou para um cenário baseado no risco daqueles que não cumprem a lei.

Analisando a Figura 62, percebe-se que o cumprimento do preenchimento do IRS ficou acima de 90% nos últimos quatro anos, sendo que para o período em análise situou-se nos 91,1%. O cumprimento do preenchimento do IRC foi de 41% e do IVA foi de 53,6% (cerca de 1% a menos do que em 2015/16).

Figura 62 - Preenchimento das declarações fiscais em conformidade. Fonte: SARS (2017:42)



Durante o ano em análise, o cumprimento do pagamento do IRS aumentou mais de 5% nos últimos três anos (2014 a 2016), passando de 39,5% em 2014/15 para 45,0% no exercício de 2016/17. A conformidade com o pagamento do IRS aumentou 2,5%, devido a campanhas regulares e extensas de notificação dos contribuintes sobre pagamentos pendentes via SMS, combinadas com iniciativas de chamadas de saída. Também, entre 2014 e 2016, cumprimento do pagamento do IRC melhorou em 8,5% e o pagamento do IVA melhorou em 0,6%.

As percentagens apresentadas durante a época de preenchimento são uma prova de um processo de envolvimento sem esforço, sustentado por um envio fácil através de canais de escolha e de pré-preenchimento de devoluções.

Em 2016, as multinacionais foram alvo de auditorias de conformidade 548 vezes coletando 3,1 mil milhões de randes (incluindo as medidas do BEPS¹⁵ e os preços de transferência). Os indivíduos com um património líquido elevado tiveram 263 auditoria de conformidade, cuja taxa de sucesso atingiu os 59%. As pequenas empresas foram alvo de 440 auditorias onde a SARS coletou cerca de 38 mil milhões de randes. Algumas empresas pertencentes à indústria do tabaco sofreram cerca de 36 auditorias pelo SARS. As que pertenciam à indústria da construção sofreram 1328 auditorias, conduzindo a uma taxa de sucesso de 90%.

Consoante o SARS (2010), o custo da cobrança de receitas é um indicador importante da eficiência das autoridades tributárias em vários países. Este indicador é calculado dividindo-se o custo das operações internas pela receita tributária total. Ao analisar as Figuras 63 e 64, denota-se que, nos anos em estudo, este indicador tem vindo a diminuir indicando que os custos foram contidos enquanto a receita arrecadada aumentou.

A relação custo/receita está abaixo da referência da OCDE para as economias em desenvolvimento (1 a 2%).

Figura 63 - Custo da cobrança de receitas. Fonte: SARS (2013:44)

Year	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14
	R million					
Tax revenue	625 100	598 705	674 183	742 650	813 826	900 015
Operating cost *	6 511	7 032	7 426	8 221	8 696	8 701
	%	%	%	%	%	%
Cost to tax revenue ratio	1.04%	1.17%	1.10%	1.11%	1.07%	0.97%

Figura 64 - Custo da cobrança de receitas. Fonte: SARS (2019:55)

Year	2014/15**	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19**	2019/20
	R million					
Tax revenue	986 295	1 069 983	1 144 081	1 216 464	1 287 690	1 355 766
Operating cost*	9 523	10 245	10 696	10 795	10 792	10 841
	%	%	%	%	%	%
Cost to tax revenue ratio	0.97%	0.96%	0.93%	0.89%	0.84%	0.80%

3.5.6. Notas conclusivas

Em jeito de conclusão, o país que cobrou o montante de imposto mais elevado em conformidade foi a África do Sul, seguida do Reino Unido e Austrália. No que respeita ao custo de cobrança da receita fiscal, a Espanha é o país onde arrecadar receita é mais dispendioso, sendo que a Austrália, o Reino Unido e a África do Sul têm custos muito semelhantes. É importante referir que Portugal não dispõe de qualquer informação sobre este parâmetro.

¹⁵ *Base Erosion and Profit Shifting* - visa o combate à erosão da base tributária e ao desvio de lucros para países de baixa tributação.

Na Austrália, no Reino Unido e na África do Sul o custo de cobrança tem vindo a diminuir ao longo dos anos estudados e em Espanha tem vindo a aumentar.

Tabela 11 - Quadro-resumo da conformidade fiscal de cada país. Fonte: Elaboração Própria.

País/Tax Compliance	Cobrança em conformidade		Custo Cobrança	
2010				
Austrália	5,7	mil milhões de dólares	1,00	p/cada 100\$ cobrados
Reino Unido	13,9	mil milhões de libras	1,03	por cada 1£ cobrada
Espanha	8,5	milhões de euros	7,11	Resultados/Custos (€)
África do Sul	17,7	mil milhões de randes	1,10	Resultados/Custos (%)
2012				
Portugal	1 218	milhões de euros	-	
2013				
Austrália	9,4	mil milhões de dólares	0,90	p/cada 100\$ cobrados
Reino Unido	23,9	mil milhões de libras	0,76	por cada 1£ cobrada
Espanha	10,95	milhões de euros	8,33	Resultados/Custos (€)
África do Sul	10,8	mil milhões de randes	0,97	Resultados/Custos (%)
2014				
Portugal	1 148	milhões de euros	-	

País/Tax Compliance	Cobrança em conformidade		Custo Cobrança	
2016				
Austrália	10,2	mil milhões de dólares	0,74	p/cada 100\$ cobrados
Reino Unido	28,9	mil milhões de libras	0,55	p/cada 100£ cobrada
Espanha	14,38	milhões de euros	11,30	Resultados/Custos (€)
África do Sul	50,6	mil milhões de randes	0,93	Resultados/Custos (%)
Portugal	1 540	milhões de euros	-	
2019				
Austrália	15,3	mil milhões de dólares	0,66	por cada 100\$
Reino Unido	36,9	mil milhões de libras	0,54	por cada 1£ cobrada
Espanha	15,10	milhões de euros	11,00	Resultados/Custos (€)
África do Sul	13,1	mil milhões de randes	0,80	Resultados/Custos (%)
Portugal	1 241	milhões de euros	-	

3.6. Elisão e Evasão Fiscal

Conforme já foi referido anteriormente, a elisão fiscal é a utilização de instrumentos legais para pagar a menor quantidade de impostos possível, como por exemplo, a transferência de lucros para um país de baixa tributação ou a dedução de pagamentos de juros para empréstimos com taxas de juros inflacionadas artificialmente. A evasão fiscal ou fraude fiscal é a utilização de instrumentos ilegais para não pagar (ou pagar menos) impostos como por exemplo, a não declaração de lucros ou a utilização de instrumentos para evitar pagar IVA (Parlamento Europeu, 2015).

3.6.1. Portugal

A fraude fiscal é um fenómeno que existe em todas as sociedades modernas (Ministério das Finanças, 2011).

De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), a AT concentrou as suas competências administrativas nos domínios tributário e aduaneiro, surgindo como uma oportunidade única para modernizar e racionalizar a administração tributária e aduaneira em Portugal, especialmente em três áreas essenciais:

- Renovar a missão e objetivos da administração tributária e aduaneira, nomeadamente no seu relacionamento com os contribuintes;
- Otimizar a afetação e utilização dos recursos existentes;

- Garantir maior coordenação na execução das políticas fiscais, assegurando uma maior eficiência fiscal, nomeadamente através dos meios humanos e operacionais no combate à fraude e evasão fiscais.

Em 2012 foi aprovado o Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscal e Aduaneira, que identificou as principais linhas de atuação da AT no domínio do reforço da eficácia da luta à fraude de elevada complexidade e à economia informal, promovendo, por essa via, uma maior equidade fiscal na repartição do esforço coletivo de consolidação orçamental.

Em 2013 entrou em vigor a faturação eletrónica cujo objetivo principal foi reforçar a prevenção da fraude e evasão fiscal e, desta forma, contribuir para o aumento da receita fiscal (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013)

Segundo a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), em 2012 foram desenvolvidas novas funcionalidades, relativas à cooperação administrativa entre Estados-membros, e entre operadores económicos e Estados-membros, possibilitando um controlo mais rigoroso das operações de circulação, tendo em vista a prevenção da fraude e da evasão fiscais.

No quadro dos instrumentos de cooperação administrativa e de assistência mútua em vigor, a AT desenvolveu ações no domínio da troca de informações com as administrações fiscais dos Estados-membros da União Europeia e de países terceiros (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013).

Durante o ano em estudo, realizaram-se 9 rondas de negociações de Convenções para evitar a dupla tributação do rendimento se prevenir a evasão fiscal.

De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), em 2012, a AT continuou a utilizar ativamente a cooperação administrativa no domínio da troca de informações intracomunitária no âmbito do IVA Regulamento (UE) n.º 904/2010, de 07 de outubro de 2010, com o objetivo de luta contra a fraude e evasão fiscal no âmbito do IVA. Neste ano foram solicitados a outros Estados-membros 528 pedidos de informação (pedidos enviados) tendo os outros Estados-membros solicitado a Portugal (pedidos recebidos) 283. Para além da troca de informações a pedido, as autoridades competentes dos Estados-membros também procedem à troca de informações espontâneas, embora o respetivo número tenha uma menor expressão, sem prejuízo da respetiva importância.

Relativamente ao ano 2014, realizou-se primeiro sorteio “Fatura da Sorte”. Neste sorteio, todas as pessoas singulares podem participar na qualidade de consumidores finais e que tenham solicitado a emissão de faturas com o seu número de identificação fiscal em qualquer aquisição de bens ou serviços, em território nacional, e que essas faturas tenham

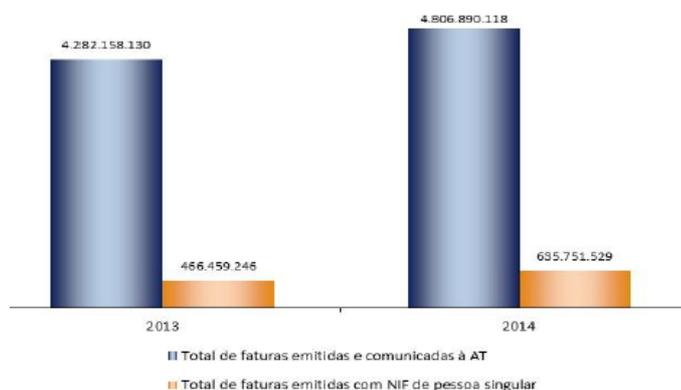
sido devidamente comunicadas à AT. A implementação do sorteio e-fatura visa reforçar o papel desempenhado por todos os cidadãos no combate à economia paralela e à evasão fiscal (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2015).

Em julho de 2014, a AT portuguesa implementou o Plano de Ações Externas Locais de Promoção e Apoio ao Cumprimento Voluntário (PAELAC). O PAELAC permitiu evidenciar junto dos consumidores que a AT não só valoriza o esforço que têm vindo a desenvolver no combate à evasão fiscal, mas que cumpre, ela própria, o papel que lhe cabe no mesmo processo. Este programa, que em 2014, conduziu a 53.840 visitas, consiste, fundamentalmente, num conjunto de ações de informação, com duas finalidades:

- Proporcionar aos agentes económicos os esclarecimentos de que necessitem acerca das obrigações de faturação e de comunicação dos elementos das faturas à AT;
- Recolher informação, acerca do modo e do grau de cumprimento daquelas obrigações por cada agente económico.

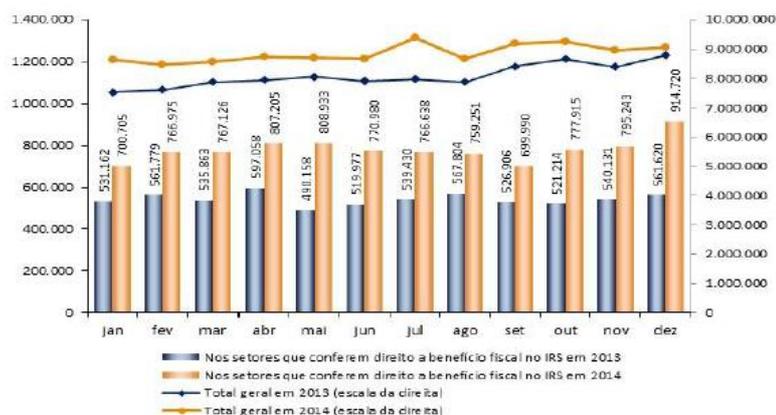
Conforme se pode observar na Figura 65, no ano de 2014 foram emitidas e comunicadas à AT cerca de 4,8 mil milhões de faturas e a quantidade de faturas emitidas com o NIF de pessoa singular ultrapassou os 635 milhões, o que comparativamente a 2013 corresponde a aumentos de 12,3% e 36,3%, respetivamente.

Figura 65 - Faturas emitidas e comunicadas à AT. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:56)



Quanto ao número de consumidores que solicitaram a inserção do seu NIF nas faturas, tanto em termos globais como nos setores que conferem direito a benefício fiscal no IRS, a evolução verificada ao longo de 2014 confirma um crescimento significativo comparativamente ao registado em 2013 (Figura 66).

Figura 66 - Consumidores que solicitaram inserção de NIF nas faturas. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:57)



A Autoridade Tributária e Aduaneira (2015) refere que, no ano em análise, foi assinada a Convenção para evitar a Dupla Tributação (CDT) com o Senegal (13 de junho) e entraram em vigor as CDT com o Qatar (04 de abril) e o Peru (12 de abril).

Ainda durante o ano 2014, a AT instaurou 4.428 processos de reembolso ao abrigo das CDT ou de outras normas de direito internacional e decidiu 4.929.

Como já foi referido anteriormente, as atividades desenvolvidas pelas unidades orgânicas da AT, em 2016, decorreram dos objetivos definidos nos respetivos QUAR que, por sua vez, tiveram por base os cinco objetivos operacionais do QUAR da AT. Foram avaliadas 19 atividades em 2016, das quais 18 foram totalmente concluídas e 1 parcialmente concluída (Figura 67).

Figura 67 - Atividades da AT em 2016. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (201:51)

Objetivo operacional	Número de atividades avaliadas em 2016	Número de atividades – execução 2016		
		Totalmente concluídas	Parcialmente concluídas	Não executadas
1. Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras	19	18	1	0
2. Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras	26	22	1	3
3. Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas	52	45	6	1
4. Potenciar os canais de comunicação e de apoio ao contribuinte e otimizar os recursos	134	129	2	3
5. Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos	35	34	1	0
Total	266	248	11	7
Em % do total	100%	92,2%	4,1%	2,6%

O objetivo operacional 1, “Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras”, tem como finalidades: assegurar o cumprimento declarativo e de liquidação, assegurar o desempenho das atribuições de âmbito internacional, aumentar a eficácia e a eficiência nas atividades de controlo desenvolvidas no âmbito da atividade antifraude, aumentar o controlo sobre as declarações em falta, elaborar o Plano Nacional de Atividades da Inspeção

Tributária e Aduaneira (PNAITA) e os Relatórios de Atividades respetivos da IT em conformidade com as orientações e normas vigentes, otimizar a área da investigação criminal. Visa também promover a cooperação e a adoção das melhores práticas de controlo, métodos e instrumentos de trabalho, realizar inspeções (internas e/ou externas) e produzir 90% de relatórios de excelência (internos ou externos), recuperar imposto não declarado e potencialmente em falta através de correções, reforçar a cooperação institucional com entidades externas, seleção de sujeitos passivos para investigação e selecionar contribuintes para inspeção, com base em critérios pré-definidos. O objetivo referido precedentemente, obteve uma taxa de realização de 53,7%, ou seja, a meta foi superada.

Como já foi referido, em 2019, o objetivo operacional 1 continuou a ser o mesmo do que me 2016. Sendo que, em 2019, o objetivo 1 obteve uma taxa de realização de 58,2%, um acréscimo de 4,5 pontos percentuais relativamente a 2016.

No ano em análise, foram avaliadas 21 atividades referentes ao objetivo operacional 1, das quais 20 foram totalmente concluídas e 1 parcialmente concluída (Figura 68).

Figura 68 - Atividades da AT em 2019. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:47)

Objetivo operacional	Nº atividades avaliadas em 2019	Número de atividades – execução 2019		
		Totalmente concluídas	Parcialmente concluídas	Não executadas
1. Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras	21	20	1	-
2. Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras	56	54	2	-
3. Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas	73	70	3	-
4. Assegurar uma gestão eficiente dos recursos	178	171	1	6
5. Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos	25	25	-	-
Total	353	340	7	6
Em % do total	100%	96%	2%	2%

A Autoridade Tributária e Aduaneira (2020) menciona que, em 2019, existiram diversos constrangimentos enfrentados pela AT, no exercício da sua atividade, dos quais se realça a sofisticação das práticas de planeamento fiscal abusivo e de evasão e fraude fiscais.

3.6.2. Austrália

A ATO (2010) refere que manteve um forte foco nos envolvidos em acordos abusivos usando paraísos fiscais com o objetivo de tornar a Austrália uma jurisdição pouco atraente para promotores e participantes envolvidos em elisão e evasão fiscal internacional.

Em 2009-10, A ATO realizou uma campanha com foco no *Projeto Wickenby* e os seus esforços para combater a evasão fiscal e o crime. Esta campanha incentivou as pessoas com rendimentos ou ativos ocultos no exterior a aproveitar a iniciativa de divulgação voluntária *offshore*.

No mesmo período, a ATO continuou o foco na evasão e fraude fiscal. Este trabalho baseou-se em projetos com envolvimento significativo entre agências. Segundo a ATO (2010), as atividades para o seu Programa 3 incluíam:

- 117 investigações;
- 57 resumos de provas fornecidas ao Diretor do Ministério Público da *Commonwealth*, incluindo 11 resumos decorrentes de investigações de agências conjuntas;
- 13 documentos relativos a infrações da Lei de Administração Tributária de 1953¹⁶.

Em 2010 houve 2.600 entidades processadas por crimes fiscais e de contribuições, 54 destes por crimes fiscais graves. Os crimes fiscais foram desde a não apresentação de declarações fiscais e declarações falsas ou enganosas, até fraude de identidade e reembolso.

Segundo a ATO (2014), uma pequena percentagem de pessoas deliberadamente e desonestamente infringem a lei para evitar o pagamento de impostos ou, tentam reivindicar reembolsos ou outros pagamentos aos quais não têm direito. A abordagem da ATO à evasão fiscal e ao crime salienta a diminuição dos benefícios e o aumento das consequências para aqueles que consideram envolver-se em crimes fiscais. Também envolve a proteção da integridade de sistemas de receita e informações contra ameaças provenientes da Austrália ou do exterior. Aumentou o risco de detecção por meio de atividades de coleta de inteligência, que foram melhoradas através da colaboração internacional e entre agências.

Em 2013, a ATO examinou mais de 25.200 reembolsos de IVA e 71.700 reembolsos de imposto sobre o rendimento, protegendo 662,2 milhões de dólares, no IVA, e 157,7 milhões de dólares, no imposto sobre o rendimento, de serem pagos devido à solicitação de reembolsos indevidos.

Desde o início, o Projeto *Wickenby* criou quase 2 mil milhões de dólares em passivos, além de que aumentou a coleta de impostos devido à melhoria do comportamento de conformidade.

Segundo a ATO (2013), a 30 de junho de 2014, o projeto já tinha arrecadado 849,8 milhões de dólares em receitas pendentes, incluindo: 500,6 milhões em cobranças em dinheiro, 346,4 milhões do aumento do cumprimento voluntário após intervenções do Projeto *Wickenby* e, 2,8 milhões em ativos recuperados de acordo com as disposições do *Commonwealth Proceed of Crime*.

¹⁶ Fornece a estrutura administrativa para as leis tributárias. Inclui a cobrança e recuperação de imposto sobre o rendimento e outras obrigações, objeções, processos de revisão e apelo, cobranças e multas, decisões e outros assuntos de administração tributária (*Office of Parliamentary Counsel*, 2017).

Os Comissários Fiscais dos Estados Unidos da América, do Reino Unido e da Austrália criaram um programa multilateral chamado “*No Safe Havens*” para combater o uso abusivo dos paraísos fiscais, aproveitando assim a cooperação internacional existente. Esta abordagem multilateral permite que outras jurisdições compartilhem inteligência e investiguem questões relevantes para o seu país.

Consoante a ATO (2013), no Orçamento de 2013–14, a ATO recebeu 67,9 milhões de dólares, ao longo de quatro anos, para realizar atividades de conformidade fiscal com contribuintes envolvidos em elisão e evasão fiscais.

Como resultado, foi criada, em julho de 2013, uma equipa de trabalho que visava a exploração de fundos para ocultar rendimentos, descaracterizar transações e reduzir os rendimentos de forma artificialmente.

A ATO dispõe de bases de dados amplas e de recursos de análises que permitem identificar riqueza inexplicável gerada a partir de lucros ilegais e, identificar alvos prioritários numa perspectiva de riqueza financeira.

Segundo a ATO (2014), em 2013–14, concluiu 111 auditorias e 104 revisões para abordar o risco do crime organizado, com 48,2 milhões de dólares em dinheiro arrecadado. A ATO também faz parte dos membros da unidade de trabalho da Apreensão de Ativos Criminais liderada pela Polícia Federal Australiana que restringiu ativos avaliados em 134,3 milhões de dólares durante o ano 2013.

O desempenho da ATO de 2016 concentrou-se em proteger a integridade dos sistemas tributários e dos sistemas de contribuições, de esquemas de planeamento tributário agressivo e, daqueles que praticam a fraude ou evitam deliberadamente suas obrigações fiscais.

A ATO (2017) menciona que desempenhou um papel principal na unidade de trabalho de Crimes Financeiros Graves de várias agências¹⁷. A intenção desta unidade de trabalho foi manter a integridade e a confiança da comunidade na estrutura financeira australiana, promovendo a colaboração em todo o país, a partilha de inteligência e uma resposta de todo o governo a crimes financeiros graves. Teve um papel principal na investigação internacional sobre o que é conhecido como *Panama Papers leak*¹⁸. Ou seja, em

¹⁷ Outras agências participantes incluem a Polícia Federal Australiana, a Comissão Australiana de Inteligência Criminal, a Comissão Australiana de Valores Mobiliários e Investimentos e o Diretor de Ministério Público da *Commonwealth* (ATO, 2017).

¹⁸ Os *Panama Papers* foram uma fuga de informação, sem precedentes, de 11,5 milhões de arquivos do banco de dados do quarto maior escritório de advocacia *offshore* do mundo, Mossack Fonseca (Fitzgibbon et al., 2021).

colaboração com parceiros internacionais, a unidade de trabalho obteve acesso a dados que encontraram entidades e transações de alto risco relacionadas com a Austrália.

As prioridades de risco da unidade de trabalho referida no parágrafo anterior, incluíram atividade ilegal de *phoenix*, evasão fiscal internacional, fraude nas contribuições e em investimentos, crime de identidade e facilitadores profissionais que facilitam crimes financeiros graves. Em 2016-17, esta unidade de trabalho aumentou mais de 258 milhões de dólares em passivos e arrecadou 126 milhões de dólares em dinheiro.

No período em observação, a ATO interrompeu mais de 26.500 declarações de imposto sobre o rendimento e negou cerca de 90 milhões de dólares em tentativas de reembolsos fraudulentos. Também examinou mais de 23.300 declarações de atividades comerciais, evitando que fossem pagos 294 milhões de dólares em reembolsos incorretos ou fraudulentos.

No ano 2019, a ATO investigou e processou os contribuintes que praticaram evasão fiscal, com foco especial nas despesas associados ao trabalho, na fraude em IVA e na economia de caixa. A ATO é a agência líder para as unidades de trabalho dos Crimes Financeiros Graves, da Economia Negra e *Phoenix*, contribuindo para os resultados da *Illicit Tobacco Taskforce*, visando o desmantelando de sindicatos focados no crime organizado que lidam com tabaco ilícito. Igualmente, através do envolvimento da ATO na OCDE, na *Financial Action Task Force* e na *Joint Chiefs of Global Tax Enforcement* (a Aliança J5) está a desenvolver um entendimento e uma abordagem partilhada para lidar com problemas financeiros de criminalidade internacional (ATO, 2020).

De acordo com a ATO (2020), e através das diversas *taskforces* sobre evasão fiscal, crimes financeiros graves, atividade ilegal das *phoenix* e economia monetária. para o ano 2019, as conquistas significativas incluíram:

- a unidade de trabalho de Elisão Fiscal aumentou passivos em 1,9 mil milhões de dólares e 1,1 mil milhões em cobranças em dinheiro;
- a unidade de trabalho de Crimes Financeiros Graves aumentou passivos em 235 milhões de dólares e 71 milhões em cobranças em dinheiro;
- o programa Economia Negra aumentou passivos em 1,1 mil milhões de dólares;
- a unidade de trabalho das *Phoenix* aumentou passivos em 163 milhões de dólares e 66 milhões em cobranças em dinheiro.

3.6.3. Reino Unido

A HMRC (2011) menciona os destaques do ano 2010, sendo que alguns abordam o tema da evasão e fraude fiscais:

- As perdas de receita anuais devido a erros e fraudes foram estimadas em 1,95 mil milhões de libras. Destes, 1,57 mil milhões de libras foram estimados como resultado de erro do cliente e 0,38 mil milhões de libras como resultado de fraude;
- Prevenção de perdas totais de 1,054 mil milhões de libras, realizando quase 1,8 milhões de intervenções em comparação com pouco mais de 1 milhão em 2009-10. Dado que em 2008-09 se identificou um rendimento adicional de apenas 253 milhões de libras, isso significa que o aumento é superior a 300 por cento nos dois anos da estratégia;
- Dois membros de um gangue criminoso de 21 pessoas foram condenados a reembolsar mais de 92 milhões de libras à HMRC depois de serem condenados por fraude *Missing Trader Intra-Community*¹⁹ (MTIC), sendo que foi a maior ordem de indemnização de todos os tempos concedidas ao Departamento.
- Lançamento com sucesso do sistema de “*Connect IT*” que une um bilhão de dados de todos os regimes fiscais para ajudar a identificar a fraude fiscal. Foram entregues um total de 99%, dos mais de 200 projetos de tecnologias de informação, em medidas de desempenho de tempo, custo e qualidade.

Segundo a HMRC (2011), a meta para a taxa de erro e fraude, em 2010, estabeleceu-se abaixo dos 5%. Analisando a Figura 69, a taxa de crédito fiscal está acima da meta estabelecida, mas, diminuiu 1,5 pontos percentuais relativamente ao ano 2009, o que indica uma melhoria a nível de conformidade fiscal.

Figura 69 - Indicadores de Impacto. Fonte: HMRC (2011:14)

	2008-09	2009-10
Tax Credits: Estimated error and fraud as a percentage of finalised entitlement	8.9%	7.4%

Para o ano em análise, a HMRC estimou perdas na região dos 5 a 6 mil milhões de libras como resultado de ataques criminosos organizados contra o sistema fiscal: 1,5 mil milhões de libras para fraude em IVA, 2,2 mil milhões de libras para o tabaco, 600 milhões para álcool e 800 milhões para petróleo.

¹⁹ É a forma mais comum de fraude fiscal em sede de IVA. O modelo básico envolve atividades organizadas e sofisticadas que procuram explorar as diferenças na forma como o IVA é tratado nos diferentes Estados-Membros da UE (Poewels, 2021).

A HMRC (2011) menciona que continua a trabalhar numa série de medidas destinadas a incorporar uma cultura antifraude entre funcionários e gerentes, para isto melhorou o seu conhecimento dos riscos-chave:

- Reunir dados sobre má conduta grave, queixas e incidentes de segurança num quadro abrangente de irregularidades, riscos e incidentes em todo o Departamento;
- Realizar análises de casos criminais envolvendo fraude e corrupção internas para identificar e abordar riscos e fraquezas nos procedimentos, processos e orientação da HMRC.

A HMRC (2014) refere que o forte desempenho no exercício financeiro de 2013 é resultado de ajudar contínua aos clientes e do fortalecimento incessante do controlo sobre aqueles que, deliberadamente, enganam o sistema por meio de fraude e evasão fiscais e, se recusam a pagar o que devem.

Apesar da HMRC ter recebido financiamento adicional para combater a evasão e a fraude fiscais, ainda teve de reduzir os custos e entregou mais de 235 milhões de libras em economias de custos sustentáveis em 2013-14 (HMRC, 2014).

Como foi mencionada previamente, o sistema de “*Connect IT*” une mil milhões de dados de todos os regimes fiscais para ajudar a identificar a fraude fiscal. Desde 2008, a HMRC investiu cerca de 80 milhões de libras nesse sistema, o que nos permitiu gerar mais 3 mil milhões de libras em receitas fiscais. Isso permitiu reduzir em 40% o número de pessoas que trabalhavam no departamento de Risco e Inteligência, ao mesmo tempo em que a receita de conformidade fiscal aumenta.

A *Connect IT* posicionou o HMRC na vanguarda das administrações fiscais em todo o mundo no uso de análise de dados de ponta para impulsionar a conformidade fiscal do contribuinte.

De acordo com a HMRC (2014), para apoiar a prioridade do governo de fornecer uma administração tributária mais focada e eficaz, foi definido um plano de reforma estrutural onde se define o programa de trabalhos. Durante 2013-14, a HMRC lançou 28 grupos de trabalho em setores específicos de alto risco ou locais onde havia indícios de evasão fiscal. Os grupos de trabalho incluíram: seguranças, profissionais médicos e juristas, seguranças e porteiros em Londres, fraude fiscal e de benefícios na indústria pesqueira escocesa e, pedidos fraudulentos de reembolso de IVA na Irlanda do Norte.

A HMRC (2014), em 2013, também fez progressos na oferta de serviços digitais, incluindo novos procedimentos que permitem aos clientes empresariais registarem-se online para efeitos de IVA e outros impostos diretos principais. Implementou pilotos para os três

serviços exemplares – *Pay as You Earn (PAYE) Online, Your Tax Account e Digital Self Assessment*.

Conforme referido anteriormente na análise da Austrália, o Reino Unido faz parte do programa multilateral chamado “*No Safe Havens*”. Incluindo o Reino Unido, 44 países comprometeram-se a adotar um novo padrão sobre a troca automática de informações (conhecido como ‘*The Organization for Economic Cooperation and Development Common Reporting Standards*’).

No ano 2016, a HMRC registou, pelo sétimo ano consecutivo, uma receita tributária recorde (574,9 mil milhões de libras) superando o ano 2015 em 7,1%. O IRS e as contribuições para o seguro nacional aumentaram em 5,3%, o IVA aumentou em 7,2%, o IRC aumentou em 12,3%, o imposto selo aumentou em 6,2% e os impostos sobre as mais valias fiscais aumentaram em 15,1%.

Para que exista uma maximização do combate à evasão e fraude fiscais é necessário entender o que incentiva o contribuinte a cumprir a lei, ou seja, é necessário saber o que os ajuda ou desencoraja a cumprirem a conformidade fiscal, e quais os riscos que eles representam por não pagarem o que devem (HMRC, 2017).

A HMRC (2017), com o objetivo de direcionar os esforços proporcionalmente, dividiu os clientes em vários grupos distintos:

- pequenas empresas - composto por mais de cinco milhões de empresas com faturação inferior a 10 milhões de libras e menos de 20 funcionários. Também inclui microempresas com faturação inferior a 2 milhões de libras e menos de 10 funcionários;
- médias empresas – composto por volta de 170.000 empresas com um volume de negócios anual entre 10 e 200 milhões de libras ou com 20 ou mais funcionários. Também inclui cerca de 30.000 entidades públicas e instituições de caridade.
- grandes empresas – composto por 2100 empresas com um volume de negócios anual superior a 200 milhões de libras. Maior parte destas empresas fazem parte de grupos complexos de empresas;
- clientes individuais - composto por mais de 45 milhões de pessoas no sistema tributário com rendimento inferior a 150.000 e ativos abaixo de 1 milhão de libras, com cerca de 30 milhões de pessoas sujeitas ao pagamento de impostos.
- indivíduos ricos – composto por clientes que, muitas vezes, têm negócios fiscalmente complexos, com montantes de receitas fiscais significativos em jogo.

Inclui clientes individuais com rendimento anual superior a 150.000 libras, ou aqueles com patrimônio superior a 1 milhão de libras.

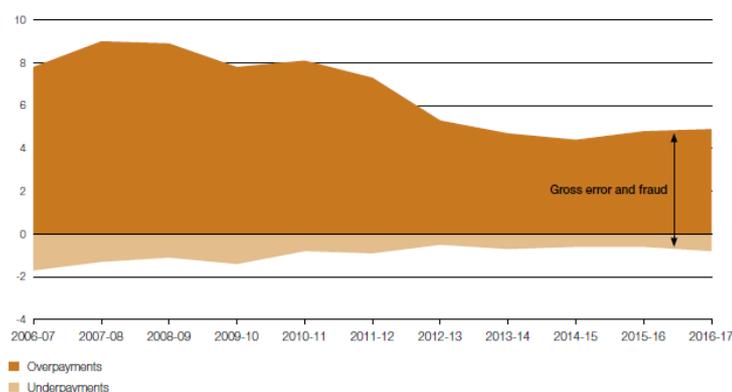
Nos últimos seis anos, a HMRC levou mais de 500 crimes graves organizados à justiça. Gerou e protegeu 3,2 mil milhões de libras em rendimento de conformidade em 2016-17 como resultado das investigações e ações de fiscalização contra o crime organizado.

Em 2017, a HMRC, gerou 28,9 mil milhões de libras de rendimento em conformidade que, caso contrário, teriam sido perdidos devido à evasão fiscal.

Segundo a HMRC (2018), ao longo dos últimos anos, a HMRC geriu ativamente a questão do erro e fraude de créditos tributários. Embora tenha havido uma redução do nível de erro e fraude, que atingiu uma baixa histórica de 4,4% em 2014-15, subiu para 4,9% em 2016-17, ou seja, nesse período, os erros e fraudes deram origem a pagamentos indevidos de créditos fiscais de 4,9% das despesas. Isso equivale a pagamentos em excesso de 1,3 mil milhões de libras e pagamentos insuficientes de 200 milhões de libras, conforme mostrado na Figura 70.

Figura 70 - Estimativas de pagamentos excessivos e insuficientes de créditos fiscais 2006-07 a 2016-17.

Fonte: HMRC (2018:26)



No período em análise, foram processados 886 criminosos principalmente por crimes fiscais, cumprindo um total acumulado de 806 anos de prisão. A HMRC está empenhada no aumento do número de investigações criminais que pode realizar no que respeita a crimes fiscais graves e complexos, focando-se particularmente nos indivíduos ricos, com o objetivo de aumentar os processos nesta área para 100 por ano (HMRC, 2017).

Em 2019, a HMRC gerou 36,9 mil milhões de libras em impostos adicionais através do combate à evasão e fraudes fiscais e outras inconformidades, arrecadou 3 mil milhões de libras desde 2010 devido ao combate à evasão fiscal das *offshores* e realizou 1.958 intervenções de supervisão para prevenir a lavagem de dinheiro.

A HMRC (2020) processou cerca de 4.123 pessoas e obteve 3.347 anos de penas de prisão garantidas.

A economia oculta inclui indivíduos e empresas que não declaram as suas fontes de rendimentos e, conseqüentemente privam o governo de financiar os serviços públicos vitais. Distorce a concorrência e pode estar ligado à criminalidade e à violação de regras mais amplas. No entanto, muitas pessoas que operam na economia oculta fazem-no porque desconhecem, ou não entendem completamente, as suas obrigações fiscais. Seja deliberadamente ou não, se estes indivíduos estiverem a esconder os seus rendimentos por um longo período, provavelmente tornar-se-á mais difícil de confessar à HMRC sobre o sucedido (HMRC, 2020).

A HMRC (2020) menciona que, nos últimos anos, foram introduzidos novos poderes alargados, sanções acrescidas e medidas inovadoras para combater a evasão fiscal das *offshores*. Isso incluiu novas infrações civis e criminais duras, como a infração penal corporativa para empresas que não conseguem evitar o facilitismo da evasão *offshore* e *onshore*, o que permite enfrentar os problemas em todos os níveis.

Desde 2010, a HMRC protegeu, daqueles que tentam esconder o dinheiro em paraísos fiscais, cerca de 3 mil milhões de libras.

De acordo com a HMRC (2020), em setembro de 2019, a HMRC participou na terceira troca anual de dados do *Common Reporting Standard*²⁰ (CRS) com 94 outros países. Esta troca de dados forneceu informações sobre mais de 8 milhões de contas relacionadas com cerca de 3,3 milhões de contribuintes com interesses financeiros em paraísos fiscais, do Reino Unido.

Por vezes, a HMRC, realiza pagamentos a indivíduos como forma de recompensa, por informações que a ajudem a combater a evasão e fraude fiscais. No exercício 2019-20, a HMRC pagou 473.000 libras em recompensas por informações.

3.6.4. Espanha

Segundo a Agência Tributária (2010), a promoção do cumprimento fiscal voluntário por parte dos cidadãos e a prevenção e combate à fraude constituem o objetivo essencial da AT, que desenvolveu uma dupla ação para o alcançar:

- Através dos serviços de informação e assistência necessários para minimizar os custos indiretos associados ao cumprimento das obrigações fiscais;
- Por meio de ações de apuramento e controlo visando localizar e regularizar as irregularidades fiscais.

²⁰ É um padrão global para a troca automática de informações sobre contas financeiras entre autoridades locais competentes, de diferentes países emitido pela OCDE (Martins, 2020).

No total, desde a entrada em vigor do Plano de Prevenção de Fraudes Fiscais em 2005, foram recuperados 45.583 milhões de euros através de ações de controlo e prevenção de fraudes.

Para uma melhoria no controlo da fraude e evasão fiscais, a AT espanhola, não sendo diferente das outras AT analisadas, efetuou diversos acordos internacionais com outras Administrações Públicas.

Por vezes, estes acordos incluem não só a transmissão de informação, mas também a obtenção de informação que esteja ao alcance dessas administrações sobre: bens, direitos, rendimentos ou atividades dos contribuintes. Pelo que, permite melhorar os serviços prestados ao contribuinte para favorecer o cumprimento voluntário das suas obrigações fiscais e, sobretudo, o combate à evasão fiscal.

Entre os acordos de troca de informações, destacam-se os celebrados entre o Fisco e as Comunidades Autónomas, os Tesouros Regionais, a Sede do Registo Predial, a Tesouraria Geral da Segurança Social, a Inspeção do Trabalho, o Departamento Nacional de Trânsito e o Conselho Geral do Notariado, entre outros (Agência Tributária, 2010).

Conforme demonstra a Figura 71, em 2013, os números de crimes por lavagem de dinheiro perfizeram 136 e por evasão fiscal 29. O total de pessoas presas por contrabando e lavagem de dinheiro foi de 2.976.

Figura 71 - Atividades de combate ao contrabando. Fonte: Agência Tributária (2013:57).

TOPIC	Quantity	No. of crimes	No. of violations	Value
<i>Hashish</i>	139,308	1,246		
<i>Cocaine</i>	14,988	700		
Units in Kg				
<i>Tobacco</i>	10,354,655	81	14,558	35,671,533
Units in packs (Value in euros of defrauded tax)				
<i>Counterfeits</i>	2,068,234	2,493	2,335	231,095,840
<i>Money Laundering</i>		136		191,788,353
<i>Tax evasion</i>		29		195,393,120
<i>Collaborations between departments</i>	734			
<i>Persons Under Arrest for Smuggling and Money Laundering</i>	2,976			

As principais atividades realizadas pelo Serviço de Vigilância Aduaneira, em 2013, relativamente a crimes de lavagem de dinheiro foram: a operação “Raya” que arrecadou 11

milhões de euros a partir de lavagem de dinheiro do contrabando de tabaco em Málaga, e a operação “Cisne” que arrecadou 4 milhões de euros a partir de lavagem de dinheiro do contrabando de drogas em La Corunha.

Segundo a Agência Tributária (2016), o principal indicador da sua atividade é a arrecadação de impostos. Em 2016 as receitas arrecadadas atingiram 186.249 milhões de euros, o que representa um aumento de 2,3% em relação a 2015.

De acordo com a Agência Tributária (2016), o desempenho da prevenção e combate à fraude fiscal e aduaneira da AT baseia-se no trabalho dos seus colaboradores, ou seja, foi desenvolvido um índice de desempenho para medir, em termos médios, a contribuição de cada colaborador da AT para os resultados do combate à fraude (os euros obtidos no combate à fraude, em média, por cada colaborador). Este é calculado com base no rácio Resultados/Pessoal:

- O numerador é constituído pelas receitas obtidas anualmente no combate à fraude fiscal e aduaneira;
- O denominador é constituído pelo número total de funcionários da Agência Tributária a 31 de dezembro de cada ano, excluindo os estagiários. Recorde-se que, para além do combate à fraude, são também objetivos da Agência Tributária a prestação de informação e assistência aos contribuintes, a gestão da cobrança de impostos e os procedimentos e fiscalização aduaneira.

Em 2016, cada colaborador da Agência Tributária arrecadou, em média, 599.189 euros no combate à fraude (excluindo os estagiários).

A Agência Tributária (2019) menciona que, em termos líquidos, ou seja, depois de efetuados os devidos retornos, em 2019 a coleta fiscal atingiu 212.808 milhões de euros, mais 2% do que em 2018. Adicionalmente, as atividades de prevenção e controlo da fraude fiscal e aduaneira arrecadaram 15.714 milhões de euros.

Em 2019, cada colaborador da Agência Tributária arrecadou, em média, 622.090 euros no combate à fraude, sendo que houve um acréscimo de cerca de 22.000€ em relação a 2016. Conforme Agência Tributária (2019), os resultados de coleta da Agência Tributária, na prevenção e combate à fraude, atingiram um valor total de 15,714 mil milhões de euros, o que significa um aumento de 4% em relação a 2018 e uma consolidação dos excelentes resultados alcançados nos últimos anos.

Relativamente ao índice de eficiência, em 2019, por cada euro gasto, a AT espanhola ameahou 11,30€ no combate à fraude. Pelo que houve uma ligeira descida relativamente a 2016 (0,30€).

Ao longo do ano em análise, o Gabinete Nacional de Tributação Internacional (ONFI) contribuiu com o seu papel importante no combate à fraude e evasão fiscais a nível internacional. A atividade deste gabinete concentrou-se tanto nas atividades de inspeção, como na participação dos seus funcionários em grupos de trabalho nas organizações internacionais, essenciais no domínio da fiscalidade internacional, bem como na participação em funções de planeamento de inspeções (Agência Tributária, 2019).

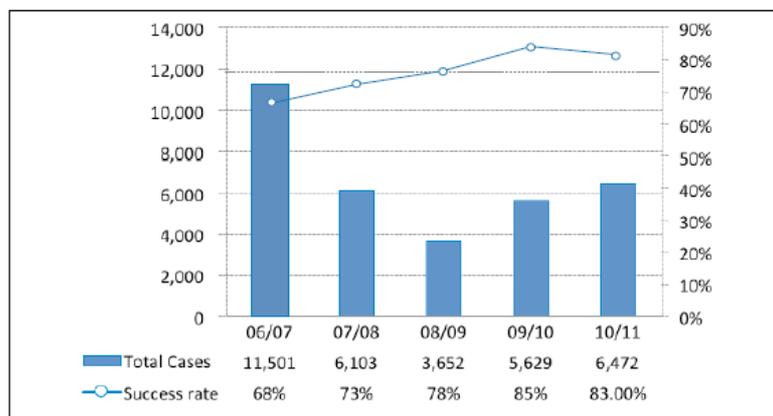
Por sua vez, em 2019, o ONFI participou em 380 procedimentos de mútuo acordo em matéria de tributação direta, face a 307 em 2018. Nestes procedimentos, o ONFI continua a defender adequadamente as bases tributáveis espanholas - principalmente em situações de dupla tributação - tanto nas regularizações de âmbito transfronteiriço realizadas pela Administração espanhola, como nas realizadas por administrações de outros países. Desses procedimentos, 104 foram concluídos (Agência Tributária, 2019).

3.6.5. África do Sul

A SARS (2011) reconhece que as suas responsabilidades fiduciárias para com o Governo são inevitavelmente afetadas pela incidência de evasão fiscal e outras infrações às leis tributárias por pessoas físicas e jurídicas que tenham obrigações legais para com o Governo. Desde 2010, uma atividade fraudulenta relatável por membros da equipa em conspiração com fornecedores externos no valor de 11,5 milhões de randes foi investigada e entregue às autoridades competentes. Não foi concluído no final do ano e não foram feitas recuperações. Segundo a SARS (2011), as auditorias concluídas, em 2011, ascenderam a 79.631, o que representou 2% acima da meta anual de 78 000. As auditorias de investigação também aumentaram, de 5 629 casos em 2009/10 para 6 472 casos em 2010/11.

A taxa de sucesso nas auditorias investigativas para 2010/11 foi de 83% contra a meta anual de 75%. Esse desempenho é atribuído à melhor seleção de casos, uso de ferramentas de auditoria (incluindo técnicas de auditoria assistidas por computador) e contratação de auditores de ponta para melhorar a regulamentação (Figura 72).

Figura 72 - Taxa de sucesso das auditorias investigativas. Fonte: SARS (2011:23)



Além disso, a abordagem utilizada foi a de um modelo de cobertura equitativa em relação a segmentos, tipos de impostos, setores, tipos de não conformidade e áreas geográficas, que permitiu uma abordagem baseada no risco para a seleção de casos de auditoria. O número de intervenções foi determinado pelo nível de conformidade dos segmentos e informado por análises históricas e risco identificado (SARS, 2011).

O rendimento das auditorias é medido através do dinheiro arrecadado em avaliações levantadas mais as restituições reduzidas (poupança). A obtenção de 3,9 mil milhões de randes (32% acima da meta) deveu-se em grande parte a uma enorme ênfase nos reembolsos de IVA, devido ao aumento de transações fraudulentas detetadas. Estes esforços conjuntos resultaram na redução favorável dos reembolsos, conforme refletido na Figura 73.

Algumas das principais descobertas expostas pelas auditorias variaram desde reivindicações de capital fictícias (faturas fraudulentas identificadas através da verificação de terceiros com fornecedores), a empresas inexistentes após inspeções físicas e dupla reivindicação de faturas e a valores incorretamente transpostos em devoluções (por exemplo, dígitos adicionados aos valores).

Figura 73 - Rendimento total das auditorias. Fonte: SARS (2011:23)

Annual performance	Target (R)	Actual (R)	% Variation
Debt Collected on assessments raised	1 000 000 000	876 617 276	-12%
Savings (Reduced Refunds plus Assessed Losses)	2 000 000 000	3 083 560 732	54%
Total	3 000 000 000	3 960 178 008	32%

De acordo com a SARS (2011), o *Customs Risk Engine* (CRE) está na vanguarda da batalha alfandegária contra o comércio fraudulento e deu à SARS a capacidade de passar de um guardião de portão (interrompendo o maior número possível de consignações) para um gerente de risco (direcionando consignações específicas com a maior taxa de acerto).

Segundo a SARS (2014), a entidade visa tem tolerância zero com corrupção e fraude. Isso é comunicado entre os seus funcionários e fora da organização. A SARS fortaleceu o seu

código de ética e valores organizacionais para garantir padrões mais elevados de integridade, implementou uma estratégia abrangente e integral de combate à corrupção e à fraude que aborda a prevenção, detecção, investigação e resolução dessas atividades.

As medidas preventivas e de proteção adotadas pela SARS incluem pré-triagem e habilitação de funcionários, promoção dos valores e da ética organizacional e a aplicação rigorosa de políticas que exigem que os funcionários declarem interesses privados e recusem presentes de contribuintes ou prestadores de serviços (SARS, 2014).

O SARS instalou a tecnologia CCTV²¹, para monitorizar as operações e instalações do SARS, o que se tem revelado um método de detecção e dissuasão bem-sucedido.

A SARS incentiva ainda a sua equipa a denunciar suspeitas de fraude e corrupção. Isto é, com a sua política de “Divulgação Protegida” permite que os funcionários permaneçam anónimos ao relatar tais atividades e protege-os de possíveis represálias.

Consoante a SARS (2014), durante o exercício de 2013/14, finalizou 77 processos disciplinares internos. Em 49 desses processos, os funcionários foram considerados culpados e 14 dos funcionários pediram demissão antes da conclusão da audiência. Estes processos disciplinares internos resultaram no despedimento de 20 colaboradores e na emissão de advertências a 37.

A SARS, juntamente com outras AT internacionais, está cada vez mais preocupada com a ameaça fiscal representada por empresas que transferem lucros para paraísos fiscais. Com o objetivo de minimizar estas ações, intensificou os seus esforços para combater esse problema em setembro de 2013, tornando-se membro associado do projeto *BEPS* da OCDE e, do fórum económico do G20 (SARS, 2014).

A SARS registou 32 casos no Serviço de Polícia Sul-Africano (SAPS) durante o exercício de 2013/14. Isso resultou em 106 prisões por fraude, roubo ou corrupção. Entre os presos estavam 19 funcionários da SARS e três ex-funcionários.

Em 2016, a SARS (2017), entregou ao Ministério Público 318 processos com 174 processados com sucesso. A detecção da fraude foi melhorada na seleção de casos, perfil de risco, regras e processos analíticos impedindo que 26 mil milhões, em reembolsos de IVA, de alto risco fossem pagos.

A SARS, no ano em análise, entrevistou 48.690 *eFilers* para descobrir a taxa potencial de rotatividade entre canais. Mais de 1.000 contribuintes indicaram:

- 21,6% temiam cometer erros;

²¹ É um sistema de televisão que distribui sinais provenientes de câmaras localizadas em locais específicos, para pontos de supervisão pré-determinados.

- 17,6% esqueceram os detalhes de login;
- 8,7% não conseguiram carregar documentos comprovativos;
- 4,9% tinham acesso intermitente à internet;
- 3,5% temiam fraudes.

Foram recuperados 64,8 milhões de randes devido a suspeita de fraude fiscal, pelo trabalho realizado com a indústria financeira.

Durante o ano 2016, foi implementada a fase final, com sucesso, de uma solução automatizada de conformidade fiscal para reduzir a carga administrativa, eliminar a fraude e a corrupção e facilitar a verificação eletrónica por terceiros.

Os sistemas e processos de IVA do SARS, em 2016, encontravam-se sob pressão à medida que as empresas respondiam à lenta recuperação económica e ao impacto nos seus negócios. Portanto, existia maior probabilidade de fraude fiscal, especialmente fraude de IVA, em que as empresas reivindicam entradas e despesas em excesso ou declaravam insuficientemente e/ou não declaram saídas e receitas para proteger seus lucros (SARS, 2017).

A SARS (2020) menciona que o trabalho de liderança da organização na agenda de transparência internacional nos últimos 10 anos desencorajou bastante a elisão e a evasão fiscal. A África do Sul é um dos 100 países que trocam automaticamente informações sobre as contas financeiras.

Através de programas de divulgação voluntária e investigações fiscais, os membros do Fórum Global, incluindo a África do Sul, já identificaram cerca de 102 mil milhões de euros em receitas adicionais (impostos, juros, multas).

Desde abril de 2019, a maioria dos 198 casos recebidos para investigação envolveu interferência não autorizada em matéria fiscal (59), exportação fantasma (26), fraude/má conduta em outros processos aduaneiros (25), corrupção aduaneira (11) e violação de informações (19). Um total de 70 das 276 investigações concluídas foram encaminhadas para ação disciplinar interna.

A SARS tem uma política de denúncia, ou seja, proporciona vários pontos de entrada que os denunciantes podem usar para relatar um caso para investigação pela unidade de anticorrupção. Os funcionários da SARS podem usar qualquer um dos seguintes meios para fazer divulgações protegidas:

- Apresentar uma reclamação formal de acordo com o procedimento de queixa da SARS;
- Informar os gerentes de linha direta;

- Informar qualquer membro da Unidade Anticorrupção;
- Informar qualquer membro da unidade de Investigações de Fraude;
- Informar qualquer membro da unidade de Relações com Funcionários;
- Apresentar um Relatório de Suspeita de Não Conformidade no site da SARS.

Conforme a SARS (2020), os reembolsos do IVA foram inferiores à meta (R5,4 mil milhões), principalmente como resultado de medidas mais rigorosas introduzidas para conter a perda de receita devido a reivindicações fraudulentas. Os reembolsos foram retidos para setores específicos associados à alta prevalência de fraude. A título de exemplo, as investigações sobre a indústria de ouro e metais preciosos em segunda mão desencadearam um inquérito fiscal durante 2019, que revelou a proliferação de fraudes.

A fim de aumentar a consciencialização sobre o papel e as responsabilidades da Unidade Anticorrupção e os mecanismos de denúncia disponíveis para denunciar fraude e corrupção interna, foram realizadas 27 campanhas de consciencialização sobre fraude e corrupção, em 2019. Como resultado, 78 processos (do total de 89) foram finalizados com sucesso em favor da SARS por meio de processos disciplinares internos, resultando em demissões e advertências (SARS, 2020).

As relações com os bancos resultaram na recuperação de 9,7 milhões de randes no IRS, 2,5 milhões de IRC e 435,4 milhões de IVA, referentes a suspeitas de fraude.

3.6.6. Notas conclusivas

Em suma, todos os países analisados têm acordos de dupla tributação para repartir, entre os países, a receita fiscal de rendimento de cinco operações: lucros, royalties, juros e dividendos. Os benefícios destes acordos são: dar igualdade ao investidor no exterior em relação aos concorrentes estrangeiros, evitar a dupla tributação e a elisão e evasão fiscais, aumentar a segurança jurídica para os investidores e estimular os investimentos estrangeiros em determinado país.

O programa multilateral *No Safe Havens* também foi criado para combater o uso abusivo de paraísos fiscais, aproveitando a cooperação internacional existente, isto permite que outros países partilhem inteligência e investiguem uma série de questões relevantes. Portugal, a Austrália, a Espanha, o Reino Unido e a África do Sul fazem parte deste programa.

No que respeita à exposição de conteúdo *Panama Papers*, todos os países estudados estão envolvidos, contudo, o Reino Unido, a África do Sul e a Austrália estão no top 20.

Todos os países estudados dispõem de técnicas próprias para reduzir a fraude fiscal. Por exemplo, Portugal implementou o e-fatura, a Austrália o Projeto *Wickenby*, a Espanha o *ChatBot*, o Reino Unido a *It Connect*, e a África do Sul o CCTV (Tabela 12).

Analisando a Tabela 13, consegue-se perceber que todos os países estudados dispõem de acordos para evitar a dupla tributação entre eles, exceto Portugal e a Austrália.

Tabela 12 - Quadro-resumo das ferramentas de combate à fraude fiscal nos países em análise. Elaboração Própria.

País/Fraude Fiscal	Acordos de DT	BEPS	No Safe Havens	Panama Papers	eFatura	It Connect	CCTV	Projeto Wickenby	ChatBot
Austrália	√	√	√	√				√	
Reino Unido	√	√	√	√		√			
Espanha	√	√	√	√					√
África do Sul	√	√	√	√			√		
Portugal	√	√	√	√	√				

Tabela 13 - Quadro-resumo dos acordos de Dupla Tributação entre países em análise. Elaboração Própria.

País	Austrália	Reino Unido	Espanha	África do Sul	Portugal
Austrália		√	√	√	
Reino Unido	√		√	√	√
Espanha	√	√		√	√
África do Sul	√	√	√		√
Portugal		√	√	√	

3.7. Recursos Humanos

O desenvolvimento de recursos humanos dentro da AT assume, nos dias de hoje, uma importância ímpar.

De acordo com a OCDE (2020), o novo conjunto de construção de competências, juntamente com o conjunto de construção de regulamentação, será extremamente importante para garantir o progresso nas partes mais técnicas da nova infraestrutura. Isso, provavelmente, exigirá pessoal adicional por um período, uma vez que farão coisas diferentes do pessoal focado na gestão do sistema tributário atual. A experiência do pessoal existente continuará a ser crucial para apoiar a reformulação da administração fiscal ao longo do tempo, dado o seu profundo conhecimento e experiência sobre os comportamentos dos contribuintes, os riscos de conformidade e a incidência de encargos administrativos.

A digitalização de processos requererá recursos humanos menos focados em tarefas repetitivas e mais focados em tecnologia e processos (OCDE, 2020).

3.7.1. Portugal

Segundo a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), em 2012, a taxa média de utilização²² dos recursos humanos (RH) foi cerca de 97,9% face ao planeado para o conjunto do ano (11.818), com o total de trabalhadores a situar-se nos 11.566 no final do ano 2012.

²² (Nº de efetivos no final do ano / Nº efetivos planeados para o ano) * 100

Relativamente ao verificado no início do ano (11.828 efetivos), registou-se uma redução de 262 trabalhadores, o que em termos relativos corresponde a um decréscimo de cerca de 2,22%.

Em 2012, a diferença negativa observada entre os totais de pontos realizados e planeados, reflete unicamente a respetiva redução em termos do número de efetivos da AT, particularmente significativa nas categorias/carreiras de “GAT²³-Técnico de Administração Tributária Adjunto”, “GAT-Gestão Tributária” e “Assistente Técnico” (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013).

Segundo a Autoridade Tributária e Aduaneira (2013), em 2012, a gestão de RH assentou, entre outras, nas seguintes medidas:

- Implementação de novas funcionalidades na aplicação informática de gestão de RH, dotando-a de maior informação e tornando a sua utilização, por parte dos colaboradores da AT, mais fácil;
- Tratamento da informação no âmbito da migração de dados dos sistemas representantes da AT para o GeRHuP²⁴;
- Concretização dos procedimentos inerentes à implementação da nova estrutura orgânica da AT;
- Elaboração do diploma que adapta à AT os Subsistemas de Avaliação do Desempenho dos dirigentes e dos trabalhadores da Administração Pública (SIADAP 2 e 3), previstos na Lei n.º 66-B/2007, de 28 de dezembro e acompanhamento da sua aplicação;
- Gestão do SIADAP, enquanto atividade relevante no âmbito da gestão dos recursos humanos;
- Acompanhamento do período experimental dos 350 inspetores tributários licenciados em Direito, iniciado a 30 de dezembro de 2011;
- Recrutamento de 1.000 inspetores, licenciados nas áreas de Economia, Gestão, Auditoria e Informática, no sentido de reforçar os meios humanos a afetar à inspeção tributária;
- Racionalização na afetação dos recursos humanos existentes, dada a sua contínua diminuição nos últimos anos.

²³ Grupo de Pessoal de Administração Tributária.

²⁴ O Projeto Gestão de Recursos Humanos em modo Partilhado (GeRHuP) entrou em produção a 8 de outubro de 2012 e consiste na disponibilização de uma solução tecnológica de gestão de recursos humanos para a Administração Pública de suporte à prestação de serviços partilhados nesta área.

Analisando a Figura 74, relativamente a 2011, em 2012, foram utilizados menos 67,71 milhões de euros da despesa total, o que corresponde a uma redução da despesa de cerca de 11,4%. Para esta redução contribuiu, principalmente, a diminuição de cerca de 60,74 milhões de euros nas despesas com o pessoal decorrente, em especial, da redução de vencimentos prevista na lei devido à crise económica e financeira atravessada por Portugal nesse ano.

Figura 74 - Recursos Financeiros. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:59)

Componentes da despesa	Orçamento 2011 realizado	Orçamento 2012			
		Aprovado (a)	Corrigido (b)	Realizado (c)	Desvio (d)=(c)-(b)
Funcionamento	589,66	514,24	561,95	527,75	-34,20
Despesas com pessoal	453,47	396,61	395,83	392,73	-3,10
Aquisição de bens e serviços	121,37	99,06	145,86	123,14	-22,72
Outras despesas correntes	14,82	18,57	20,26	11,88	-8,38
PIDDAC	5,80	0,00	0,00	0,00	0,00
Total (Funcionamento + PIDDAC)	595,46	514,24	561,95	527,75	-34,20

As fontes de financiamento dos recursos financeiros utilizados pela AT em 2012 provieram maioritariamente do Orçamento de Estado (OE), que suportaram cerca de 51% da despesa realizada em 2012. A parte remanescente foi financiada, essencialmente, por receitas próprias e pelo Fundo de Estabilização Aduaneira (FEA) e pelo Fundo de Estabilização Tributário (FET) (Figura 75).

Figura 75 - Fontes de financiamento em 2012 (milhões de euros). Fonte Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:59)

	Execução	%face ao total
Receitas gerais	269,14	51,00
Receitas próprias	163,41	30,96
Transição de saldo	12,57	2,38
FET/FEA	82,60	15,65
Fundos comunitários	0,03	0,01
Total	527,75	100,00

A despesa é distribuída de diferentes formas, ou seja, as despesas com pessoal tiveram um peso elevado no total da despesa realizada pela AT, representando cerca de 74,43% do total, seguidas da aquisição de bens e serviços, com 23,33% (Figura 76).

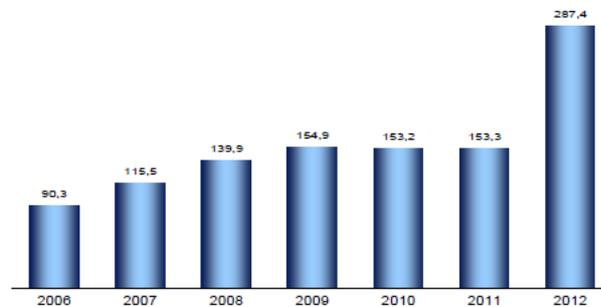
Figura 76 - Estrutura da despesa (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:60)

	Montante	%face ao total
Despesas correntes		
Despesas com pessoal	392,79	74,43
Aquisição de bens e serviços	123,15	23,33
Outras despesas correntes	2,79	0,53
Transferências correntes	0,68	0,13
Total das despesas correntes	519,41	
Despesas de capital		
Investimentos	8,34	1,58
Total	527,75	100,0

Conclui-se que 82,14% das receitas gerais, provenientes do OE, se destinaram a remunerações certas e permanentes e, as despesas com pessoal, e relativamente à rubrica “Abonos variáveis ou eventuais”, foi financiada em 93,66% pelo FET/FEA. Por outro lado, as receitas próprias da AT financiaram em 64,76% as despesas em aquisições de bens e serviços e em 69,73% as despesas com a segurança social.

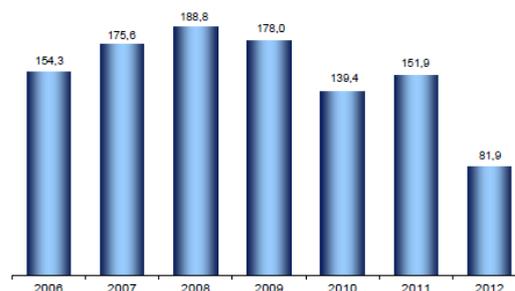
As receitas próprias da AT registaram um acréscimo substancial no ano 2012 (Figura 77) devido, segundo a AT (2013), à alteração prevista na Lei do OE para 2012, que atribui uma nova percentagem de afetação das receitas próprias à AT, e, ainda, a receita proveniente do IMI, para fazer face às despesas com a avaliação geral da propriedade urbana (56,7 milhões de euros).

Figura 77 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:61)



Durante o ano em análise, as receitas próprias do FET diminuíram 46,11%, relativamente a 2011. Esta redução decorreu da alteração da percentagem de afetação das receitas próprias da AT para constituição do FET, que passou de 60% para 10%, na sequência do estabelecido na Lei do OE para 2012, no seu artigo 178.º, que altera o artigo 51.º do Decreto-Lei n.º 557/99 (Figura 78).

Figura 78 - Receitas do FET (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:61)



É de referir que, em 2012, os serviços da AT portuguesa (centrais e periféricos) encontravam-se distribuídos por 680 instalações (entre edifícios e frações autónomas), das quais 12% são propriedade do Estado, 83% são arrendadas e 5% são cedidas.

Em 2014, a diferença negativa observada entre o total de pontos realizados e planeados, reflete a respetiva redução em termos do número de efetivos da AT, sendo que cerca de 74,6% dessa redução ocorreu na carreira de “GAT-inspeção tributária”, o que se explica pelo facto de no planeado para 2014 estarem previstos 1.000 inspetores tributários cujo início de funções não ocorreu.

Em 2014 a despesa total da AT foi de 609,1 milhões de euros, pelo que a taxa média de execução do orçamento se situou nos 96,5% face ao orçamento anual disponível de 631,1 milhões de euros. Tendo em conta o realizado neste período, o saldo disponível situou-se nos 22 milhões de euros.

Por confronto com 2012, em 2014 foram utilizados mais 81,38 milhões de euros.

Dos 609,1 milhões de euros, 48,3% foram receitas gerais suportadas pelo OE, 32% foram suportadas por receitas próprias, 13,4% pelo FET/FEA, 6,2% pelas transições de saldo e 0,1% por fundos comunitários.

Conforme a Figura 79, a distribuição da despesa total de 2014 está distribuída entre despesas correntes e despesas de capital. As despesas correntes encontram-se divididas entre despesas com o pessoal (72,8%), aquisição de bens e serviços (21,8%) e outras despesas correntes (2%). As despesas de capital dividem-se em apenas 1 secção, os investimentos (3,3%).

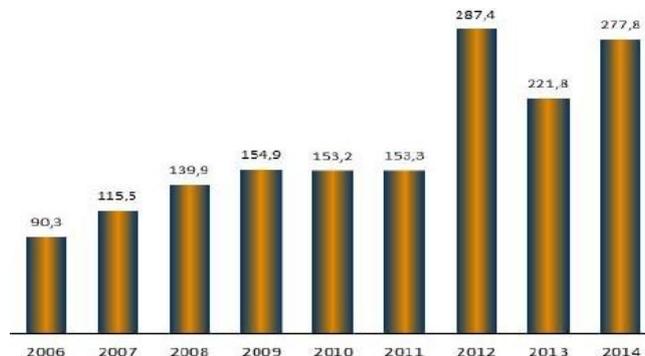
Figura 79 - Estrutura da despesa em 2014 (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:62)

	Montante	%face ao total
Despesas correntes		
Despesas com pessoal	443,5	72,8
Aquisição de bens e serviços	132,7	21,8
Outras despesas correntes	12,0	2,0
Transferências correntes	0,6	0,1
Total das despesas correntes	588,8	
Despesas de capital		
Investimentos	20,3	3,3
Total	609,1	100,0

Segundo a Autoridade Tributária e Aduaneira (2015), 71,2% das receitas gerais, provenientes do OE, destinaram-se a remunerações certas e permanente, os abonos variáveis ou eventuais foram financiados em 93,7% pelo FET/FEA, as receitas próprias da AT financiaram em 84,5% as despesas com aquisições de bens e serviços e em 77,8% as despesas de investimento (bens de capital).

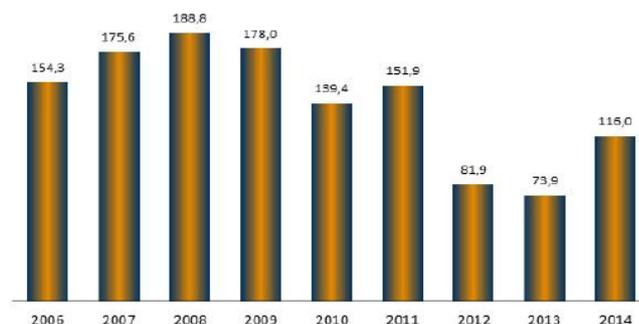
As receitas próprias da AT, em 2014, cresceram em relação a 2013 e diminuíram em relação a 2012 (Figura 80).

Figura 80 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:63)



A Figura 81 permite constatar que as receitas do FET estão em decréscimo desde 2011, contudo em 2014 houve uma ligeira subida.

Figura 81 - Receitas do FET (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:63)



Os serviços da AT portuguesa (centrais e periféricos), em 2014, encontravam-se distribuídos pelas mesmas 680 instalações que em 2012.

De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2017), em 2016, a taxa média de utilização dos recursos humanos foi de 97,9% face ao planeado para o conjunto do ano (11.232), com o total de trabalhadores a situar-se, em 31 de dezembro de 2016, nos 10.996. Relativamente ao verificado no início do ano (11.122 efetivos), registou-se uma redução de 126 trabalhadores, o que em termos relativos corresponde a um decréscimo de cerca de 1,1%.

Comparativamente com o planeado, a redução foi de 236 trabalhadores, que se deveu, nomeadamente, ao registo negativo nas carreiras do GAT, inspeção tributária (-61) e técnico de administração tributária adjunto (-52).

Durante o ano 2016, as medidas de gestão de RH não diferenciaram das que foram praticadas nos anos analisados (2012 e 2014), apenas se adicionaram:

- Gestão da funcionalidade dos “Colaboradores Externos”;

- Conclusão do procedimento de colocação de chefias tributária;
- Acompanhamento do período probatório relativo ao recrutamento de 1.000 inspetores, licenciados nas áreas de Economia, Gestão, Auditoria, Contabilidade, Informática e Estatística, no sentido de reforçar os meios humanos a afetar à inspeção tributária.

No ano em análise, as despesas com pessoal representaram 75,4% do total da despesa realizada pela AT, seguidas da aquisição de bens e serviços, com 20,3%. As despesas de capital, resultantes do investimento realizado pela AT em 2016, representaram 3,4%.

Como analisado nos anos anteriores, os recursos financeiros da AT provêm de 4 fontes de financiamento (Figura 82). Sendo que 79,7% das receitas gerais, provenientes do OE, destinaram-se às despesas com o pessoal. Ainda ao nível das despesas com pessoal e relativamente ao agrupamento “Abonos variáveis ou eventuais”, a mesma foi financiada em 85,9% pelo FET/FEA. As receitas próprias da AT financiaram em 80,6% as despesas com aquisições de bens e serviços e em 86,6% as despesas de investimento (bens de capital) (Figura 83).

Figura 82 - Fontes de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:57)

	Realizado	% face ao total
Receitas gerais	131,5	22,2
Receitas próprias	241,1	40,6
Transição de saldo	138,8	23,4
FET/FEA	81,9	13,8
Total	593,3	100,00

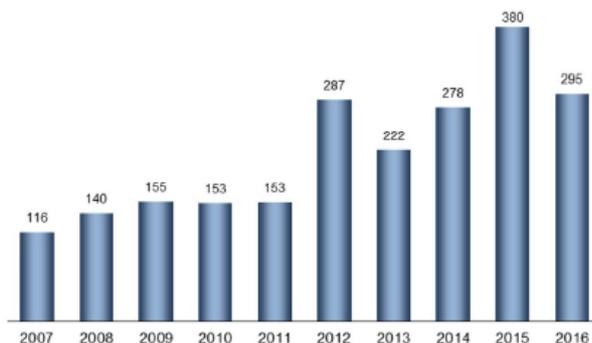
Figura 83 - Despesas por fonte de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:57)

	Receitas gerais	Receitas próprias	Transição de saldo	FET/FEA	Fundos comunitários	Total
Despesas correntes	128,8	233,1	129,4	81,9		573,2
Despesas com pessoal	104,8	184,4	76,3	81,9		447,4
Remunerações certas e permanentes	88,0	144,5	54,5			287,0
Abonos variáveis ou eventuais	1,4	2,7	6,3	63,4		73,8
Segurança social	15,4	37,2	15,5	18,5		86,6
Aquisição de bens	0,0	5,4	0,8			6,2
Aquisição de serviços	23,3	41,6	49,3			114,2
Outras despesas correntes	0,7	1,7	3,0			5,4
Aquisição de bens de capital	2,7	7,9	9,5	0,0		20,1
Edifícios						0,0
Outros	2,7	7,9	9,5			20,1
Despesa Total	131,5	241,0	138,9	81,9	0,0	593,3

A análise da Figura 84 permite constatar que o volume de receitas próprias em 2016 diminuiu relativamente a 2015, contudo aumentou relativamente a 2014.

As receitas do FET e do FEA também sofreram um ligeiro decréscimo comparativamente a 2015. Pelo que, as receitas do FET, relativamente a 2014 aumentaram.

Figura 84 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:58)



De acordo com a Autoridade Tributária e Aduaneira (2020), em 2019 a taxa média de utilização dos recursos foi de 98,7% face ao planeado para o conjunto do ano (11.394), com o total de trabalhadores a situar-se, em 31 de dezembro, nos 11.243, valor ligeiramente superior (2,1%) face ao existente no início do ano (11.015 efetivos).

Comparando com o planeado para 2019, regista-se um valor inferior ao previsto de 151 trabalhadores, que advém, essencialmente, dos valores apresentados nas carreiras do GAT – inspeção tributária (-100), assistente técnico (-99) e do GAT – gestão tributária (-67).

Aa gestão dos recursos humanos da AT de 2019 foi especialmente complexa, atenta a diversidade e multiplicidade de tarefas que foi necessário desenvolver e implementar, das quais a AT portuguesa destacou:

- Conclusão do projeto de diploma que procedeu à revisão das Carreiras Especiais da AT e do respetivo processo de negociação ao nível do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais com as estruturas sindicais;
- Abertura de 17 concursos de acesso a 30/12/2019 para carreiras especiais da AT naquela data ainda não revistas abrangendo mais de 3.700 trabalhadores;
- Início e acompanhamento da mobilidade inter carreiras para a carreira de técnico de administração tributária e de técnico superior aduaneiro para reforço dos meios humanos nas carreiras especiais da área tributária e aduaneira, num total de 1.279 trabalhadores;
- No âmbito do BREXIT, e em concretização do plano de contingência interno da AT, conclusão, em dezembro de 2019, do procedimento de seleção para a mobilidade intercarreiras para a carreira de Verificador auxiliar aduaneiro, o qual abrangeu 40 trabalhadores, para reforço dos meios humanos nas Alfândegas.

A AT portuguesa rege-se pelo princípio geral de igualdade e de não discriminação e conforma a sua atuação com o mesmo, tanto quando recruta novos trabalhadores, como no

acesso a cargos de direção ou de chefia, em ambos o caso vigora o princípio do mérito e a sujeição a prévio procedimento de seleção, sendo parte integrante da cultura organizacional. Segundo Autoridade Tributária e Aduaneira (2020), a evolução em matéria de género dos trabalhadores da AT, na área tributária, tem vindo a refletir uma situação gradualmente mais equilibrado, atingindo, a 31/12/2019, uma Taxa de Feminização de 60%.

Consoante a Autoridade Tributária e Aduaneira (2020), as despesas com pessoal representaram 76,6% do total da despesa realizada pela AT, seguidas da aquisição de bens e serviços com 19,5%. As despesas de capital, resultantes do investimento realizado pela AT em 2019, representaram 3,5% (Figura 85).

Figura 85 - Recursos financeiros em 2018 e 2019 (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:55)

	2018	2019	2019/2018 em %	2019 % do total
Despesas com pessoal	451,0	474,5	5,2	76,6
Aquisição de bens e serviços	114,8	120,5	5,0	19,5
Outras despesas correntes	4,5	1,9	-57,6	0,3
Despesas restantes	1,7	0,5	-69,2	0,1
Despesas correntes	572,0	597,5	4,5	96,5
Despesas de capital	28,7	21,9	-23,6	3,5
Despesas de capital	28,7	21,9	-23,6	3,5
Total	600,7	619,4	3,1	100,0

As despesas com o pessoal apresentaram um aumento de 5,2%, em relação a 2018, e nas outras despesas verificou-se um decréscimo de 2,6%.

Tal como nos anos anteriormente analisados, em 2019, a maior parte da despesa realizada pela AT foi financiada por receitas próprias e pelas receitas gerais provenientes do OE, tendo o FET e a transição de saldo suportado o remanescente (Figura 86).

As receitas próprias da AT em 2019 registaram um decréscimo de 16,5 milhões de euros face a 2018, passando de 312,4 milhões de euros para 295,9 milhões de euros (Figura 87).

Como a Figura 88 demonstra, a receita do FET não tem um comportamento regular ao longo dos anos, regista-se, porém, uma tendência decrescente desde 2016, acompanhando a da receita própria da AT. Relativamente ao FEA importa registar que foi extinto, por fusão no FET, por força da publicação do Decreto-Lei n.º 113/2017, de 07/09, sendo os seus ativos, bem como a receita, incorporados no FET a partir daquela data.

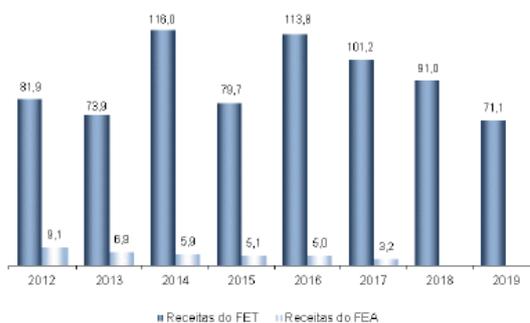
Figura 86 - Fontes de financiamento (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:56)

	Realizado	% face ao total
Receitas gerais provenientes do OE	144,9	23,4
Receitas próprias	288,2	46,5
Transição de saldo correspondente a receitas próprias arrecadadas em anos anteriores	99,7	16,1
Receitas do FET e do FEA	86,6	14,0
Fundos comunitários	0	0,000
Total	619,4	100,0

Figura 87 - Receitas próprias (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:56)

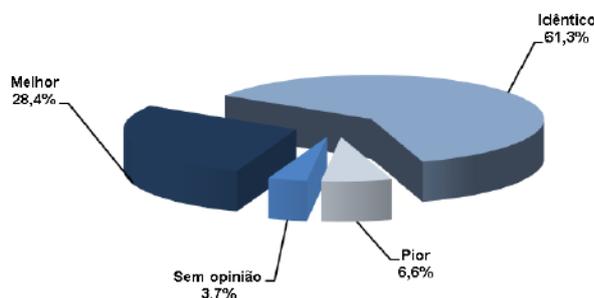


Figura 88 - Receitas do FET e FEA (milhões de euros). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:57)



Em 2019, a AT portuguesa realizou inquéritos com o objetivo de comparar o seu desempenho com o desempenho de serviços idênticos. Da qualidade dos serviços prestados através do Portal das Finanças face à dos outros portais, 89,7% dos utilizadores consideraram ser melhor ou idêntica, contra apenas 6,6% que consideraram ser pior (Figura 89)

Figura 89 - Avaliação dos serviços prestados em 2019 através do Portal da AT comparativamente aos de outros Portais da administração pública. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:65)



3.7.2. Austrália

Segundo a ATO (2011), a despesa operacional para 2009-10 foi de 3.045,5 milhões de dólares, 64% para pessoal e 36% para fornecedores e outras despesas. Devido a pressões orçamentais no início de 2009-10, a ATO implementou uma série de medidas específicas para administrar os seus recursos.

A ATO manteve um controlo rígido sobre o recrutamento e os níveis gerais de pessoal, avaliando criticamente o uso de funcionários e contratados não contínuos. Geriu os picos do fluxo de trabalho com mais eficiência através do aumento da contratação externa e do uso de RH temporários. Também transferiu funcionários dentro da organização para realizar trabalhos críticos.

No exercício em análise, a ATO (2011) menciona que os seus RH estavam localizados em 61 locais em todo o país, com o escritório nacional localizado em Canberra. A 30 de junho de 2010, a ATO empregava 21.766 funcionários permanentes e temporários.

De acordo com o género e idade, em 2010, as mulheres representavam 54% dos trabalhadores, 66% dos funcionários tinham 40 anos ou mais, e a idade média era de 44 anos.

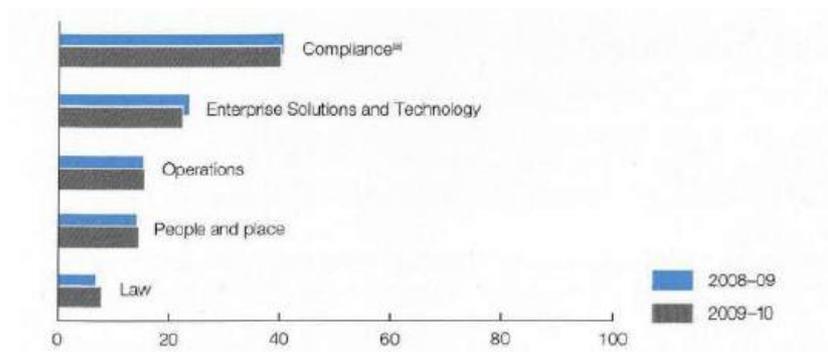
Consoante a ATO (2011), a rotatividade de funcionários, em 2010, foi maior do que em 2009. As razões para as pessoas deixarem a ATO foram:

- 606 demissões;
- 8.242 reformas por idade;
- 332 redundâncias;
- 20 demissões;
- 78 outros (invalidez, morte);

A ATO (2011) refere que no início de 2009-10 dispunha de um orçamento operacional de 3.075,4 milhões de dólares. Contudo durante esse período, o orçamento diminuiu em 20,6 milhões devido ao resultado de decisões governamentais.

Em 2010, os funcionários e os custos relacionados representaram cerca de 64% despesas totais da ATO. A proporção significativa das despesas relacionadas com os custos com funcionários reflete a posição da ATO como uma grande organização baseada nas pessoas (Figura 90).

Figura 90 - Despesas. Fonte: ATO (2011:172)



A tecnologia da informação é muito importante para a ATO. Esse mercado de trabalho para os trabalhadores é dinâmico e altamente competitivo. Para continuar a desenvolver e melhorar a capacidade dos seus funcionários de tecnologia da informação e para reter as competências existentes neste ambiente em mudança, a ATO implementou estratégias para converter contratados em funcionários permanentes, como um programa de suporte para incentivar conversas de partilha de conhecimento entre os líderes seniores e os emergentes (ATO, 2011).

Em 2013, destacaram-se as seguintes medidas:

- Implementação de um programa para construir e fortalecer a capacidade dos gerentes e líderes;
- Lançamento o *Managers Hub*, que alcançou uma indicação como finalista no *Australian Government Leadership Networks* do Prémios de Excelência;
- Redução das ausências não programadas no local de trabalho para 15,1 dias por funcionário;
- Continuação do programa *Evergreen Indigenous* de nível básico e, como resultado, a representação de indígenas e da ilha do Estreito de Torres aumentou de 0,7% para 1,1%.

A 30 de junho de 2014, a ATO empregava 23.631 funcionários permanentes e temporários.

Segundo a ATO (2014), para alcançar um orçamento equilibrado e começar 2014-15 a partir de uma posição sustentável, foi necessária uma redução de até 900 trabalhadores em tempo integral. Para que esta redução fosse possível, teve de implementar uma série de opções de gestão de RH como: desgaste natural, realocação, gestão cuidadosa de vagas, design de trabalho e trabalho mais eficiente.

Um método importante para manter a força de trabalho empenhada é comunicar, envolver e consultar a equipa sobre as mudanças que os afetam. Isso foi particularmente relevante em 2013–14, quando a ATO iniciou a jornada de reinvenção, parte da qual envolve a mudança da sua cultura organizacional (ATO, 2014).

O compromisso positivo dos RH da ATO reflete-se no nível reduzido de ausência no local de trabalho. Isto é, em 2013 eram 15,3 dias por trabalhador em tempo integral e, em 2014, foram 15,1 dias.

A ATO usa uma variedade de métodos para oferecer programas de aprendizagem e desenvolvimento aos seus RH, incluindo treino interno, participação em programas externos, apoio financeiro para concluir qualificações de nível superior e licença para estudar. Em 2013, mais de 20.000 pessoas completaram 163.900 ações de formação (excluindo as formações obrigatórias). O programa de desenvolvimento de novos gerentes teve mais de 1.560 gerentes de nível executivo inscritos em 20 locais, com feedback muito positivo dos participantes (ATO 2014).

De referir que a representação, em 2013, dos funcionários com deficiência permaneceu nos 2,1 pontos percentuais do total dos RH da ATO, alinhado com a tendência que ocorre em todo o Serviço Público Australiano (ATO, 2014).

Em 2016–17, a transformação cultural da ATO, em curso desde 2015, como parte do programa de reinvenção referido anteriormente, foi reconhecida como finalista na categoria de Inovação e Criatividade em Recursos Humanos no *Australian Human Resources Institute (AHRI) Awards 2016* (ATO, 2017).

Segundo a ATO (2017), a transformação cultural baseou-se na incorporação das seguintes características:

- Foco no contribuinte;
- Unidos e conectados;
- Capacitados e confiáveis;
- Futuro orientado;
- Apaixonados e comprometidos.

Para reforçar os comportamentos que a ATO quer observar, lançou, em 2016, uma nova ferramenta e estratégia de reconhecimento. Um elemento, a galeria de reconhecimento online da ATO, permitiu que os funcionários e gerentes reconheçam outras pessoas no local de trabalho, incentivando assim um comportamento inovador e positivo (ATO, 2017).

A ATO também pretende melhorar o suporte dos novos sistemas e ferramentas e, para isso durante o ano 2016, foram implementados os seguintes sistemas/ferramentas:

- acesso à visão do cliente do *myTax* ao prestar assistência aos contribuintes por telefone ou via chat online;
- uma barra de ferramentas autónoma para permitir que a equipa se mova entre sistemas e canais ao ajudar os clientes;
- aplicativo *myATO*, que oferece aos funcionários a capacidade de visualizar, projetar e converter os seus saldos de licença, solicitar licença e visualizar, baixar e imprimir seus recibos de pagamento e resumos de pagamento.

A ATO (2017), lançou uma nova abordagem para o treino e desenvolvimento de pessoal em 2016–17, chamado “fluxo profissional”, reconhecendo que as capacidades existentes precisavam de mais desenvolvimento para atender às necessidades futuras. A iniciativa concentrou-se em 11 profissões principais, incluindo contabilidade, finanças, análise e risco. Os funcionários receberam kits de ferramentas de aprendizagem adaptados ao seu fluxo profissional específico para identificar as oportunidades de desenvolvimento profissional relevantes.

A estrutura de capacidades de RH é integrada em todo o sistema de pessoas e refletida nas estratégias de recrutamento da ATO, gestão de talentos, desempenho e desenvolvimento de capacidades. A estrutura foi atualizada em 2018 para equilibrar as necessidades de RH futuras.

A Figura 91 mostra o perfil de pessoal para o exercício 2019. Mostra o número de funcionários por nível de classificação substantiva, tipo de emprego e padrão de trabalho. A 30 de junho de 2019, a ATO empregava 19.157 funcionários permanentes, temporários e casuais.

Figura 91 - Colaboradores, por nível e tipo de emprego, a 30 de junho de 2019. Fonte: ATO (2020:71)

Level	Ongoing			Non-ongoing			Casual	Total
	Full time	Part time	Total ongoing	Full time	Part time	Total non-ongoing	Total Casual	
SES 3	2	0	2	0	0	0	0	2
SES 2	27	0	27	0	1	1	0	28
SES 1	175	10	185	1	0	1	0	186
EL 2	1,211	105	1,316	26	2	28	1	1,345
EL 1	2,705	352	3,057	20	9	29	0	3,086
APS 6	3,588	507	4,095	29	8	37	3	4,135
APS 5	1,662	258	1,920	11	0	11	1	1,932
APS 4	2,842	400	3,242	37	7	44	0	3,286
APS 3	2,250	546	2,796	100	26	126	21	2,943
APS 2	413	102	515	96	6	102	1,227	1,844
APS 1	17	6	23	8	0	8	326	357
Cadet	13	0	13	0	0	0	0	13
TOTAL	14,905	2,286	17,191	328	59	387	1,579	19,157

3.7.3. Reino Unido

Durante o ano 2010, a HMRC reduziu o número dos seus RH de 69.300 para 66.900 e reduziu o custo de operação, abrindo mão de mais de 73.000 metros quadrados (HMRC, 2011).

A HMRC (2011), em 2010, adotou novas medidas que identificavam funcionários potencialmente excedentes que podiam ser redistribuídos para trabalhos prioritários.

A redistribuição efetiva de recursos internos e recrutamento mínimo ajudou a HMRC a superar as metas de eficiência, reduzindo os RH de cerca de 106.000 em 2006 para cerca de 74.300 (66.900 equivalentes em tempo integral) em 31 de março de 2011. A aprovação para recrutamento externo, tanto permanente como temporário, é fornecido apenas quando necessário para apoiar o desempenho dos negócios. O Departamento procura alcançar o equilíbrio certo entre a implementação interna e o recrutamento externo para atender às necessidades de recursos de negócios e metas de eficiência.

Também em 2010, o índice de comprometimento dos funcionários da HMRC baixou de 36%, em 2009, para 34% em 2010. Isto é causado por vários fatores, incluindo incerteza sobre a segurança do emprego, falta de confiança na liderança sênior e na sua gestão da mudança e sentir que não se é suficientemente desafiado e motivado ou envolvido nas decisões que afetam o seu trabalho.

O decréscimo denotado neste índice foi representativo de alguns dos outros grandes departamentos governamentais cujas pontuações no índice de comprometimento também foram reduzidas (a marca de referência da Função Pública caiu dois pontos percentuais).

A HMRC necessitava de melhorar o comprometimento dos seus funcionários e, com base no trabalho iniciado em 2009, a HMRC introduziu uma série de iniciativas para combater isso, incluindo:

- Desenvolvimento de um conjunto de novos Comportamentos de Liderança e, a partir de abril de 2011, os funcionários passaram a ser avaliados consoante esses novos comportamentos.
- Todas as comunicações de mudanças corporativas foram coordenadas sob um plano e, sempre que possível, as comunicações explicavam como as mudanças se relacionam com a Estratégia de Negócios Centrada no Cliente da HMRC. Essa abordagem era apoiada por canais de comunicação estabelecidos com líderes seniores e sites interativos para garantir que todos, na HMRC, estivessem comprometidos com o progresso.

A HMRC (2011) refere que quer que os seus RH reflitam a diversidade dos seus clientes e, quer também desenvolver e usar a experiência coletiva desses RH diversificados para oferecer um serviço de alta qualidade.

Ao promover mensagens-chave nos Esquemas de Igualdade de Género, Raça e Deficiência e progredir no Plano de Entrega de Diversidade, a HMRC aborda questões de igualdade no local de trabalho (HMRC).

Segundo a HMRC (2014), durante 2013, a HMRC adicionou um quarto objetivo: incluir e envolver as suas pessoas na forma como atende a os objetivos principais e garantir que investe nas suas habilidades, capacidade e experiência de trabalho.

A HMRC (2014) menciona que as conquistas que fez nos últimos anos mostram que o seu pessoal te servido o Reino Unido com experiência, comprometimento e eficácia crescentes. No entanto, a AT inglesa continua a esforçar-se para fazer as coisas de forma melhor e mais inteligente, para contribuintes individuais, para empresas, para o povo inglês e para o Reino Unido.

Ao longo do ano 2013 a HMRC continuou o foco na reformulação e redução dos RH e começou a considerar a possibilidade de construir locais de trabalho mais moderno para o pessoal. Através de redistribuições, mudanças de nível e promoções, HMRC fez uso eficaz das habilidades da sua equipa, incluindo a promoção de mais de 5.100 pessoas em funções em todo o Departamento e a transferência de 310 pessoas em cinco locais diferentes (HMRC, 2014).

No exercício 2013-14, a HMRC recrutou 512 pessoas com contratos a prazo fixo e recrutou 1.800 funcionários externamente, trazendo assim novos talentos e competências para ajudar a cumprir os objetivos.

No ano em análise, a HMRC investiu mais de 233.000 dias de aprendizagem nos seus RH e, lançou o Quadro de Competências da Função Pública em toda a organização, para apoiar o programa de desenvolvimento de competências.

É importante referir que, em 2013, os serviços compartilhados de RH da HMRC foram os primeiros a receber o prémio *Achieving Customer Service Excellence do Cabinet Office*, prova do serviço de alta qualidade que oferece ao seu próprio pessoal. A HMRC também realiza todos os anos o Prémio das Pessoas, esta iniciativa serve para reconhecer e celebrar o trabalho de colegas que demonstram talento, inovação e realizações excepcionais na HMRC (HMRC, 2014).

A HMRC (2014) está a aumentar a conscientização sobre questões de saúde mental para garantir que mecanismos de apoio suficientes estejam disponíveis para gerentes e funcionários, e está a oferecer oportunidades de desenvolvimento para pessoas de origens negras, asiáticas e étnicas minoritárias, bem como outros grupos minoritários.

Relativamente ao género do pessoal da HMRC, 39,9% dos altos funcionários públicos são do sexo feminino (4) (Figura 92).

Figura 92 - Número de funcionários por género. Fonte: HMRC (2014:23)

	Female	Male	Total 31 March 2014
Directors	4	6	10
Senior managers	119	179	298
Employees	40,481	28,525	69,006

A gestão de riscos opera em todos os níveis no HMRC, desde a tomada de decisões operacionais em casos individuais, até os riscos de nível estratégico identificados no Registo Departamental de Riscos.

A HMRC (2014), identifica diversos riscos de RH como:

- Habilidades e capacidades técnicas das pessoas;

Este risco manteve-se desde 2012 e para que fosse ultrapassado a HMRC melhorou a qualidade dos dados dos RH, introduziu uma estrutura clara de planeamento dos RH, executou uma avaliação de capacidade interna em quatro áreas prioritárias entre governos (mudança de líder, comercial, digital, gestão de projetos e programas) e começou a medir e avaliar a sua capacidade nas profissões de entrega fiscal e operacional.

- Capacidade de liderança e gestão;

Foi um considerado pela HMRC como um novo risco em 2013 e, para que fosse mitigado, a AT inglesa estabeleceu uma equipa central para coordenar a abordagem para construir a

capacidade de liderança e gestão. O foco inicial foi abordar a lacuna de habilidades em torno de liderar e gerir mudanças.

- Relação com os funcionários;

Este risco manteve-se em 2013 e, para gerir este risco a AT inglesa manteve um diálogo com os sindicatos e grupos de funcionários sobre uma ampla gama de questões desafiadoras que afetam o pessoal, participou no *Cabinet Office Employee Relations Manager Group* para desenvolver as melhores práticas em todo o governo e apoiou partes do HMRC que possuíam processos de negócios de tempo crítico para gerir qualquer ação industrial.

- Saúde e segurança;

A HMRC considera que este risco diminuiu relativamente a 2012, devido aos especialistas internos. Eles apoiam os gerentes e funcionários, fornecendo aconselhamento técnico, orientação e programas de garantia.

- Reputação da gestão.

A HMRC adotou uma abordagem proativa e aberta ao envolvimento com a comunicação social e as partes interessadas para promover a compreensão e melhor representação e explicar as atividades e a posição da HMRC. Este risco também já tinha sido considerado pela AT inglesa em 2012.

No ano em análise, os custos com o pessoal desdobraram-se em: salários (80%), segurança social (6%) e outros custos com pensões (14%).

Conforme expõe a HMRC (2017), o pessoal é vital para tudo o que fazem como organização e, para cumprir a sua missão e os seus objetivos, tem investido continuamente nos RH. Refere ainda que precisa cada vez mais de líderes excelentes para guiar a instituição pelo programa de modernização e continua a focar-se na capacidade de liderança e gestão.

Portanto, por meio de um planeamento estratégico e gestão dos RH, a HMRC garante que todos tenham acesso ao conhecimento e ao desenvolvimento de que carecem, visto que, quer que o seu pessoal tenha funções e carreiras interessantes, gratificantes e desafiadoras.

A HMRC dispõe de um programa chamado “Liderar o nosso Futuro” que contém módulos opcionais e altamente recomendados, todos disponíveis para todos os líderes e gerentes do departamento, cujo público-alvo é de cerca de 36.000 pessoas. Os módulos aplicam-se nas principais capacidades de liderança de ser um líder inspirador, confiante e empoderado, com foco adicional em assuntos mais específicos, como o digital e o comercial (HMRC, 2017).

Os dados sobre a diversidade além do género são extraídos das declarações voluntárias preenchidas pelos funcionários da HMRC (Figuras 93, 94 e 95). Até o final de março de 2017, de um total de 68.713 funcionários, 41.998 (61,12%) declararam ter ou não

deficiência, 49.653 (72,26%) informaram sobre a sua etnia e 35.784 (52,08%) informaram qual era a sua orientação sexual. Os dados de diversidade estão, portanto, incompletos, mas a HMRC está a tomar medidas em toda a organização para melhorar as taxas de declaração.

Figura 93 - Situação de invalidez declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:115)

	Disabled	% Disabled	Non-disabled	% Non-disabled
Directors General, Directors and Deputy Directors*	11	4.06%	260	95.94%
All other employees	5,939	14.23%	35,788	85.77%

Figura 94 - Situação de etnia declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:116)

	BAME	% BAME	White	% White
Directors General, Directors and Deputy Directors*	11	3.93%	269	96.07%
All other employees	5,586	11.31%	43,787	88.69%

Figura 95 - Situação da orientação sexual declarada pelos funcionários. Fonte: HMRC (2017:116).

	Heterosexual/straight	% Heterosexual/straight	Lesbian/gay/bisexual/other	% Lesbian/gay/bisexual/other
Directors General, Directors and Deputy Directors*	223	96.12%	9	3.88%
All other employees	33,894	95.34%	1,658	4.66%

De acordo com a Figura 96, nos cargos de alta reputação 42,49% são do sexo feminino e 57,51% são do sexo masculino. Pelo que esta situação inverte-se quando se analisam os outros cargos, onde 55,73% são do sexo feminino e 44,27% do sexo masculino.

Figura 96 - Funcionários por género. Fonte: HMRC (2017:115)

	Female	% Female	Male	% Male	Total at 31 March 2017
Directors General, Directors and Deputy Directors*	147	42.49%	199	57.51%	346
All other employees	38,098	55.73%	30,269	44.27%	68,367

A Figura 97 demonstra que os custos atribuídos aos funcionários, tal como nos anos anteriores, passam não só pelos salários como também pela segurança social e outros custos com pensões. Sendo que o custo com mais relevância é o custo com os salários que representam 78% dos custos totais (2.417,5 milhões de libras).

Figura 97 - Custos dos RH durante o ano 2016. Fonte: HMRC (2017:119)

	Permanently employed staff	Others	2016-17 £m Total	2015-16 £m Total
Wages and salaries	1,854.4	21.7	1,876.1	1,779.7
Social security costs	175.0	1.1	176.1	125.8
Other pension costs	368.7	2.7	371.4	356.2
Sub-total	2,398.1	25.5	2,423.6	2,261.7
Less recoveries in respect of outward secondments	(6.1)	–	(6.1)	(3.0)
Total net costs	2,392.0	25.5	2,417.5	2,258.7

Consoante HMRC (2020), em 2019, destacaram-se os seguintes programas comunitários:

- Financiamento de 4.497 dias para que a pessoal ajudasse escolas, grupos voluntários, instituições de caridade e outras causas;

- 3.000 pessoas da HMRC apoiaram cerca de 39.000 jovens a dar os seus primeiros passos em direção ao trabalho, através da parceria com o *Prince's Trust* que está em crescimento há mais de 25 anos;
- Teve, em média, 4.000 visualizações das animações do YouTube que fazem parte do programa de educação fiscal “Factos Fiscais”;
- Continuou a atualizar e promover “Factos Fiscais” nas escolas para jovens e professores e desenvolveu uma comunidade de voluntários em centros regionais;
- O pessoal da HMRC arrecadou e doou mais de 1 milhão de libram em fundos de caridade, incluindo mais de 31.000 libras através do apelo anual *BBC Children in Need* e mais de 585.000 libras doadas pela equipa, individualmente, através de doações pela folha de pagamento para cerca de 880 instituições de caridade.

Em 2019, a HMRC (2020) refere que reduziu a disparidade salarial média por hora para 7,2% e a disparidade salarial média por gênero para 9,3% (redução de 3,5% em relação a 2018).

A HMRC também tem uma política de denúncia que apoia as pessoas que pretendem expor uma situação fiscal irregular. A forma como a HMRC gere as denúncias é acompanhada pela Comissão Executiva e pela Comissão de Auditoria e Risco.

No exercício de 2019 a 2020, existiram 46 denúncias relevantes, número semelhante aos anos anteriores (39 recebidos no exercício de 2018 a 2019). Quarenta desses casos foram investigados e encerrados no mesmo exercício.

Ao analisar a Figura 98, o maior custo relativo aos funcionários da AT inglesa, tal como nos anos anteriores, são os salários que representam 1.936,9 milhões de libras (73,7%).

Figura 98 - Custos dos RH durante o ano 2019. Fonte: HMRC (2020:135)

	Permanently employed staff £m	Others £m	2019-20 £m total	2018-19 £m total
Wages and salaries	1,936.9	24.9	1,961.7	1,861.8
Social security costs ²	193.2	0.9	194.1	187.9
Other pension costs	497.8	2.8	500.6	369.7
Sub-total	2,627.8	28.6	2,656.4	2,419.4
Less recoveries in respect of outward secondments	(2.6)	-	(2.6)	(2.6)
Total net costs	2,625.2	28.6	2,653.8	2,416.8

3.7.4. Espanha

A Espanha, tal como o Portugal, a Austrália e o Reino Unido, considera que os recursos humanos são o ativo mais valioso numa organização.

Em 2010, a AT espanhola tinha ao seu serviço um total de 27.880 pessoas, um acréscimo de 125 pessoas (0,45%) relativamente a 2009. Destes funcionários, em 2010, 86,83% estavam nos serviços periféricos e 13,17% nos serviços centrais (Figura 99).

Figura 99 - Distribuição de serviços centrais e serviços periféricos. Fonte: Agência Tributária (2010:61)



Analisando a Figura 100, observa-se que na área da gestão, da inspeção, da coleta e da alfândega existiram entradas de pessoal, sendo que o maior aumento se verificou na área da gestão com entrada de 186 pessoas. Nas áreas da informática e outras denotou-se um decréscimo de 104 e 218, respetivamente.

Figura 100 - Distribuição de funcionários por área. Fonte: Agência Tributária (2010:62)



Relativamente à distribuição por género, em 2010, o sexo feminino é predominante e aumentou cerca de 0,11 pontos percentuais em relação a 2009. O sexo masculino representou, em 2010, 46,62% do total dos funcionários (Figura 101).

A média de idades dos funcionários da Agência Tributária em 2010 aumentou, relativamente a 2009, cerca de 1,08 anos, situando-se assim nos 48,36 anos (Figura 102).

Figura 101 - Distribuição por sexo. Fonte: Agência Tributária (2010:63)

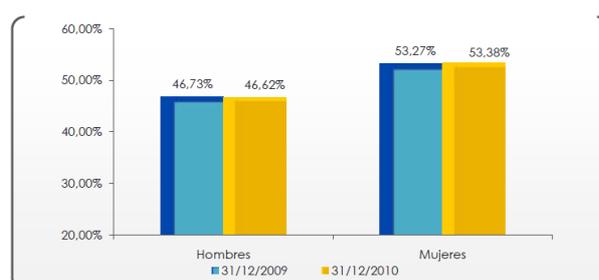
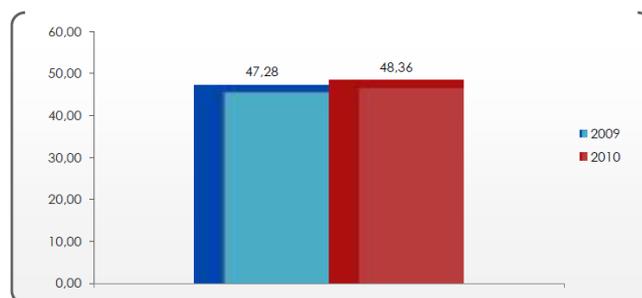


Figura 102 - Média de idades. Fonte: Agência Tributária (2010:63)



Para o cumprir a sua missão, a AT espanhola, a 31 de dezembro de 2013 contava com um efetivo de 26.231 pessoas, menos 2,71% do que em 2012, dos quais 53,08% eram mulheres e 46,92% eram homens, com uma média idade de 49,74 anos (0,60 anos a mais que em 2012).

Comparando com 2010, o ano 2013 registou um decréscimo muito superior de 6% (1.649 pessoas). Também a percentagem de mulheres baixou 0,3% e a percentagem de homens aumentou 0,40%.

A média de idades em 2010 era mais baixa (48,36 anos), pelo que em 2013 aumentou 1,38 anos.

Os custos com o pessoal atingiram os 955,1 milhões de euros, um aumento de 3,6% em relação a 2012 (Figura 103).

Figura 103 – Custos (milhões de euros). Fonte: Agência Tributária (2013:7)

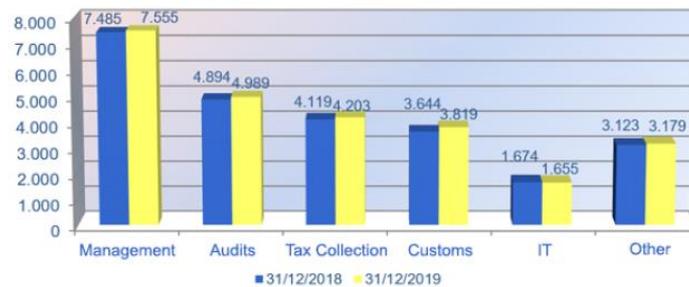
	2012	2013	Variation 2013/2012 (%)
Staff costs	922.2	955.1	3.6
Current costs	320.1	312.7	-2.3
Investments	48.5	44.1	-9.1
Rest of chapters	0.6	1.31	116.7
TOTAL	1,291.4	1,313.2	1.7

Em 2016, a AT espanhola contava com um quadro de 25.014 pessoas (incluindo estagiários da AT (175) contratados através de um conjunto de processos de recrutamento), menos 1,63% do que em 2015. Destes, 52,77% eram mulheres e 47,23% homens, sendo a idade média de 51,53 anos (0,39 anos a mais que em 2015). A organização da Agência Tributária baseia gestão de alto grau de especialização e qualificação dos profissionais que a compõem, além do uso intensivo das novas tecnologias.

No ano em análise, os serviços centrais contavam com 3.232 pessoas (12,92%) e os serviços regionais contavam com 21.782 pessoas (87,08%). No que respeita à distribuição por áreas, houve uma diminuição em todas elas exceto na área das auditorias que se manteve estável. De acordo com a Agência Tributária (2019), em 2019, a AT espanhola tinha um quadro de 25.400 pessoas, mais 0,02 pontos percentuais do que em 2018, dos quais 53,06% eram mulheres e 46,94% eram homens, com uma idade média de 52,04 anos (praticamente a mesma de 2018). Estes números incluem 140 estagiários oficiais. Dos 25.400 funcionários, 13,84% encontravam-se nos serviços centrais e 86,16% nos serviços regionais.

Como se pode analisar pela Figura 104, todas as áreas integrantes da AT espanhola aumentaram o pessoal, relativamente a 2018, exceto a área da tecnologia da informação.

Figura 104 - Distribuição por área. Fonte: Agência Tributária (2019:68)



3.7.5. África do Sul

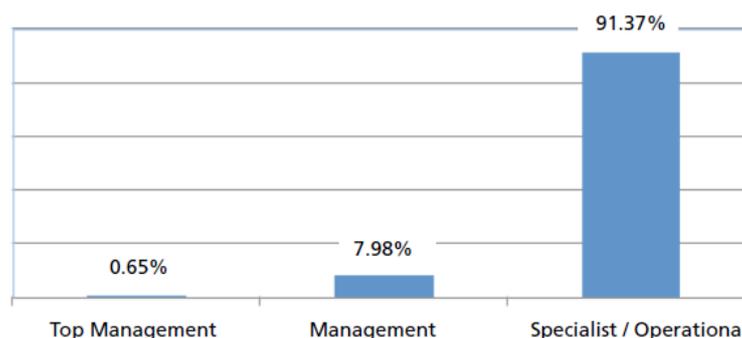
De acordo com a SARS (2011), os recursos humanos são o seu atributo. A SARS percebeu que os seus líderes e funcionários são o impulsionador indispensável do desempenho e os principais diferenciais para alcançar a sua missão.

Conforme as Figuras 105 e 106, a SARS empregava, em 2010, 15.263 pessoas (funcionários permanentes e temporários) com a maior parte em níveis especializados e operacionais.

Figura 105 - Número de funcionários da SARS. Fonte: SARS (2011:33)

	31 March 2008	31 March 2009	31 March 2010	31 March 2011
Permanent Employees	14 548	14 751	14 738	14 967
Temporary Employees	496	556	525	329
Employees Total (incl. Temps)	15 044	15 307	15 263	15 296

Figura 106 - Distribuição do nível de RH. Fonte: Fonte: SARS (2011:33)



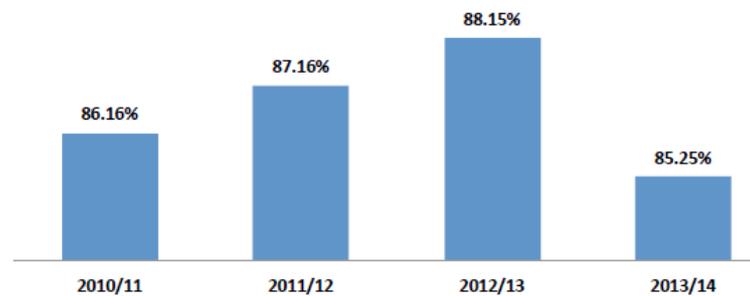
A maioria dos funcionários da SARS (59,66%), em 2010, tinham entre 30 e 45 anos, enquanto 31% dos funcionários tinham menos de 30 anos. No geral, os funcionários tinham uma permanência média na SARS de 11 anos.

O perfil racial preponderante na SARS é o africano (50,66%), seguido do branco (32,13%), de cor (10,58%) e indiano (6,31%).

O SARS (2014) menciona que implementou programas de desenvolvimento de liderança para melhorar o desempenho dos seus gerentes seniores. Esses programas corrigiram as deficiências identificadas nas avaliações de desempenho, observações e revisões.

O Índice de Eficácia da Liderança (IEL) de 2013/14, realizado entre gerentes seniores e de alto nível, caiu ligeiramente, mas permaneceu satisfatório em 85,25% (Figura 107).

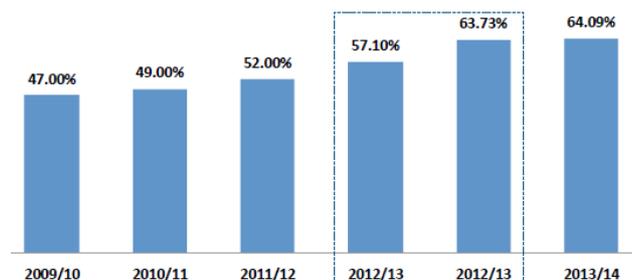
Figura 107 – Tendência do índice de eficiência da liderança. Fonte, SARS (2014:63)



O índice anual de comprometimento dos funcionários atraiu a segunda maior taxa de participação desde a sua criação em 2007. Durante o exercício 2013/14, 70,58% dos colaboradores participaram da pesquisa e o comprometimento dos funcionários foi de 64,09%.

Os resultados gerais de comprometimento dos funcionários da SARS indicam uma tendência de melhoria ano a ano. Durante o ano fiscal de 2012/13, os níveis de comprometimento dos funcionários foram calculados com duas fórmulas distintas e, ambos os resultados de comprometimento são ilustrados na Figura 108. O novo método de cálculo com resultado de 63,73% foi a linha de base para a definição de metas de 2013 para a frente.

Figura 108 - Tendência do índice de comprometimento dos funcionários. Fonte, SARS (2014:63)



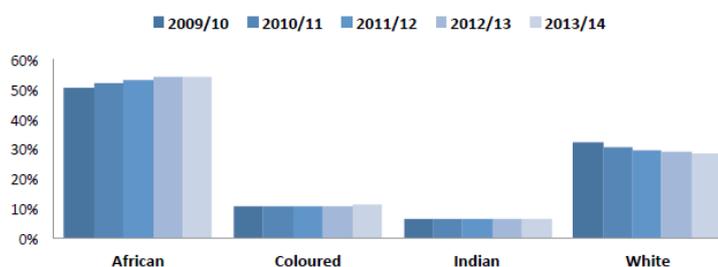
Em 2013, a SARS empregava um total de 14.780 pessoas (funcionários permanentes e temporários) com 88,34% em níveis especializados e operacionais.

O perfil racial africano continua a ser o predominante na SARS sendo que tem vindo a aumentar ao longo dos anos. Pelo contrário o perfil racial “branco” tem vindo a diminuir constantemente (Figura 109).

Decidiu referir-se este parâmetro, visto que, durante o apartheid, os antecessores e as relações sociais possibilitaram a execução de políticas de cunho "racial". E no século XVI, como os europeus "brancos" instalaram-se na África do Sul, tomou forma um processo de formação, confrontação e exclusão racial.

O Congresso Nacional Africano (ANC), partido político e organização nacionalista negra da África do Sul que se empenhou na luta para a eliminação do apartheid e que governa o país desde 1994, tem vindo a incrementar o perfil racial africano nos RH das suas instituições.

Figura 109 - Perfil racial da SARS. Fonte: SARS (2014:65)



No ano em análise, empregava um total de 13.583 pessoas dos quais 62,3% eram mulheres e 37,70% homens, com uma idade média de 42 anos e um tempo médio de serviço de 14 anos.

Analisando a Figura 110, os funcionários que tiveram um custo mais elevado por funcionário para a SARS, em 2016, foram os da alta administração (3.711 randes cada) e os gerentes seniores (1.445 randes cada). Se se analisar de uma forma geral, os “profissionais qualificados, especialistas experientes e gerência intermédia” foram os que geraram um maior custo para a SARS, representando 41,61%.

Figura 110 - Custo médio por funcionário para a SARS. Fonte: SARS (2017:88)

Occupational Levels	Personnel Expenditure (CTC) (R'000)	% of personnel expenditure to total personnel cost (CTC)	No. of employees	Average cost per employee (R'000)
Top Management	22 268	0.36	6	3 711
Senior Management	663 421	10.80	459	1 445
Professionally qualified, experienced specialists and mid-management	2 556 956	41.61	3 530	724
Skilled technical and academically qualified workers, junior management, supervisors, foremen, and superintendents	2 507 506	40.80	7 730	324
Semi-skilled and discretionary decision making	379 312	6.17	1 771	214
Unskilled and defined decision making	15 875	0.26	87	182
Total	6 145 337	-	13 583	452

O SARS (2019), menciona que um dos objetivos futuros é dar poder aos funcionários com a implementação e aperfeiçoamento do modelo de auto atendimento de recursos humanos para que o SARS esteja preparado para o futuro mundo do trabalho. Criou uma unidade dedicada ao novo modelo funcional para identificar, desenvolver e preparar a organização a partir de habilidades, capacidades e diversas formas de perspectiva de trabalho.

Em 2019, empregava um total de 12.744 pessoas dos quais 62% eram mulheres e 38% homens. A representação racial africana continua a ter uma representatividade gigante (59%) e a representação racial branca continua a diminuir (23%). A representação dos funcionários com deficiência aumentou, em relação a 2016, e situou-se em 2,22%.

O desenvolvimento dos funcionários continua a ser um aspeto importante para a SARS. No ano em análise, 12.707 pessoas participaram em formações. Isso resultou num total de 64.986 dias utilizados para fins educativos, com uma média de 5,11 dias de formação por funcionário (Figura 111). A entrega de formação concentrou-se no desenvolvimento de capacidades essenciais, como tributação, fiscalização, alfândega, impostos especiais de consumo e tecnologia da informação (SARS, 2020).

Figura 111 - Formações dos funcionários da SARS. SARS (2020:123)

Training Overview	Total
Total employees that attended a training intervention	12 707
Total training days utilised	64 986
Average training days per employee that attended training	5.11 days
Average training intervention per employee that attended training	7.86

Os funcionários que geraram mais custos para a SARS, em 2019, foram os “profissionais qualificados, especialistas experientes e gerência intermédia” representando 43,16% seguidos dos “trabalhadores academicamente qualificados, técnicos, gestores juniores, supervisores, capatazes, superintendentes” representando 41,60% do total dos custos (Figura 112).

Figura 112 - Custo médio por funcionário para a SARS. Fonte: SARS (2020:128)

Occupational Levels	Personnel Expenditure (CTC) (R'000)	% of personnel exp. to total personnel cost (CTC)	No. of employees	Average cost per employee (R'000)
Top Management	9 389 535	0.14%	2	4 694 767
Senior Management	768 506 091	11.07%	460	1 670 665
Professionally qualified, experienced specialists and mid-management	2 995 029 319	43.16%	3 436	871 662
Skilled technical and academically qualified workers, junior management, supervisors, foremen, superintendents	2 887 371 014	41.60%	7 195	401 302
Semi-skilled and discretionary decision making	271 032 343	3.91%	1 014	267 290
Unskilled and defined decision making	8 709 119	0.13%	39	223 311
Total	6 940 037 421	-	12 146	571 385

3.7.6. Notas conclusivas

Conforme Tabela 14, o número de pessoas ao serviço das AT tem vindo a diminuir ao longo dos anos. Veja-se o ano 2013 (2014 para Portugal), comparado com 2010 (2012 para Portugal), todos os países tiveram uma queda no nº de RH na ordem dos 7% exceto a

Austrália que apresentou uma subida de 7%. Apesar da queda generalizada dos RH, o custo aumentou, em média, 17 pontos percentuais. Na Austrália a tendência inverteu-se porque, não obstante do aumento de pessoas ao seu serviço, os custos diminuíram em 25%.

Em 2016, comparando com 2013, o Reino Unido e Portugal foram os únicos países que aumentaram o número de RH em 8% e 3%, respetivamente. Relativamente aos custos apenas Portugal e Austrália apresentaram uma diminuição de 3% e 4%, respetivamente.

Para finalizar, no ano 2019, comparando com 2016, os países que apresentaram uma queda nos RH foram a Austrália (7%), o Reino Unido (8%) e a África do Sul (11%). Contudo, apenas a Austrália apresentou uma diminuição nos custos (17%).

Tabela 14 - Quadro-resumo RH nos países em estudo. Elaboração Própria.

País/RH	Nº de pessoas	Variação	Custos com RH		Variação
2010					
Austrália	21 766		3,05	mil milhões de \$	
Reino Unido	66 900		2,22	mil milhões de £	
Espanha	27 880		-		
África do Sul	15 263		4,40	milhões de R	
2012					
Portugal	11 566		527,75	milhões de €	
2013					
Austrália	23 361	7%	2,29	mil milhões de \$	-25%
Reino Unido	63 186	-6%	2,27	mil milhões de £	2%
Espanha	26 231	-6%	955,10	milhões de €	-
África do Sul	14 157	-7%	5,90	milhões de R	34%
2014					
Portugal	10 662	-8%	609,10	milhões de €	15%
2016					
Austrália	20 561	-12%	2,20	mil milhões de \$	-4%
Reino Unido	68 367	8%	2,42	mil milhões de £	7%
Espanha	25 014	-5%	1,00	mil milhões de €	5%
África do Sul	13 583	-4%	6,90	milhões de R	17%
Portugal	10 996	3%	593,30	milhões de €	-3%
2019					
Austrália	19 157	-7%	1,83	mil milhões de \$	-17%
Reino Unido	62 642	-8%	2,65	mil milhões de £	10%
Espanha	25 400	2%	1,12	mil milhões de €	12%
África do Sul	12 149	-11%	7,60	milhões de R	10%
Portugal	11 242	2%	619,40	milhões de €	4%

3.8. Litigância Fiscal

As autoridades fiscais estão-se a tornar mais determinadas na sua abordagem às disputas fiscais, resultando num número crescente de auditorias, disputas e casos levados aos tribunais.

3.8.1. Portugal

Segundo Xavier, et al. (2017), embora Portugal tenha sido retratado como uma jurisdição em que o contencioso tributário é demorado e complicado, as armadilhas podem ser evitadas com profundo conhecimento de:

- Várias formas de prova (documentação, testemunhas, entre outros.);
- Jurisprudência e doutrina tributária a nível nacional, internacional, UE e tratado de dupla tributação (TDT).

No quadro particular do Direito tributário, o congestionamento dos Tribunais de primeira instância – e a conseqüente morosidade das decisões – é hoje genérica e sistematicamente apontado como uma das principais entropias ou anomalias no funcionamento do sistema de Justiça português e um dos principais obstáculos à internacionalização da economia (Villa-Lobos, s.d).

Em 2012, o resultado em termos de eficácia processual nas infrações fiscais, para a AT portuguesa, foi de 81,4%, pelo que se situou dentro dos valores do intervalo definido como meta anual ([80;85] em %), ou seja, está de acordo com o planeado. Se o resultado deste indicador fosse inferior a 80% os processos nas infrações fiscais eram considerados não eficazes.

A AT sanciona as condutas tipificadas na lei como passíveis de configurar ilícitos de natureza contraordenacional, e informatizou este procedimento em 2005, através do Sistema de Contraordenações (SCO). Desde então, foi possível proceder à execução de rotinas automáticas de deteção das infrações, de instauração de autos e de notificações ao contribuinte, cabendo aos serviços as tarefas de maior valor acrescentado, tais como a análise da defesa dos contribuintes, fixação de coimas e averbamento de suspensões legais (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013).

Do mesmo modo, para condutas que consubstanciam factos mais gravosos de violação da legalidade, a AT instaura processos por infrações de natureza criminal e procede à sua remessa para o Ministério Público. Este tipo de processo foi desmaterializado, em 2007, através do Sistema dos Inquéritos Criminais (SINQUER), possibilitando-se ao Ministério Público, através do Portal das Finanças, o acesso, em tempo real, a toda a tramitação e documentação do processo (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2013).

A Autoridade Tributária e Aduaneira (2013) menciona que o resultado deste indicador é composto pela eficácia processual dos processos de reduções de coima e contraordenações tramitados no SCO e dos inquéritos criminais no SINQUER, com uma ponderação no resultado de, respetivamente, 80% e 20%.

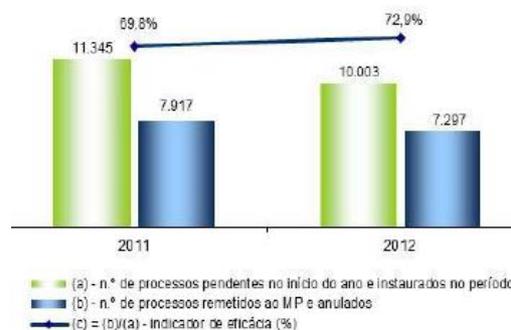
Da Figura 113, referente ao SCO, sobressai a evolução negativa dos resultados em termos de eficácia face ao verificado em 2011, bem como um aumento relevante no número de processos tramitados. Esta situação deve-se ao facto de, no último trimestre de 2012, ter sido efetuado, pela primeira vez, um controlo automático do atraso relativamente ao pagamento de Imposto Único de Circulação (IUC) do ano de 2008, do qual resultou a instauração de um número muito elevado de processos, dos quais grande parte no mês de dezembro, não possibilitando que em 31 de dezembro se encontrassem concluídos.

A Figura 113 ressalta a evolução positiva dos resultados em termos de eficácia face a 2011, e uma ligeira redução no número de processos tramitados. Importa referir que os resultados de 2011 foram obtidos com o recurso a trabalho extraordinário, situação que não teve sequência em 2012 tendo-se antes verificado um reforço dos recursos humanos afetos à área dos inquéritos criminais, designadamente, inspetores tributários estagiários da área de direito que ingressaram na AT.

Figura 113 - Número de processos pendentes ou instaurados em 2012 vs. número de processos extintos no período no SCO. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:39)

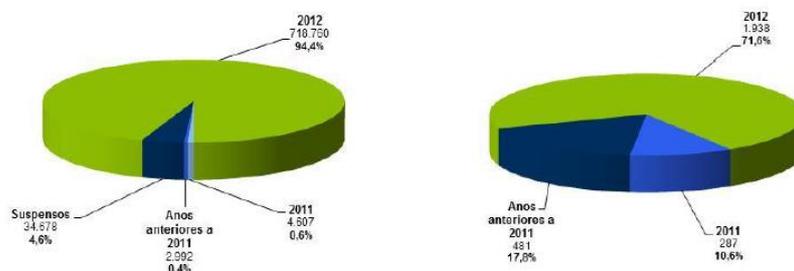


Figura 114 - Número de processos pendentes ou instaurados em 2012 vs. número de processos extintos no período no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:39)



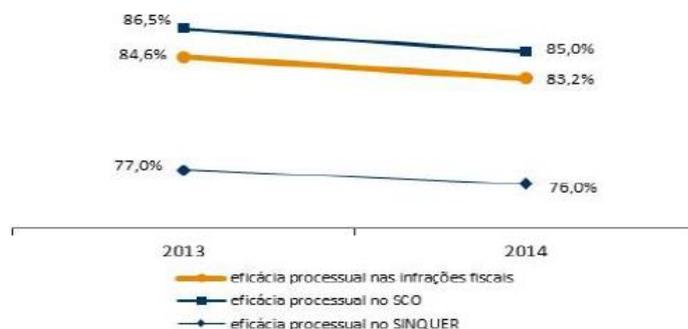
O saldo de processos no SCO e no SINQUER, no final de 2012, era constituído por 761.037 e 2.706 processos, respetivamente, cuja antiguidade face à sua instauração era a apresentada na Figura 115.

Figura 115 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2013:40)



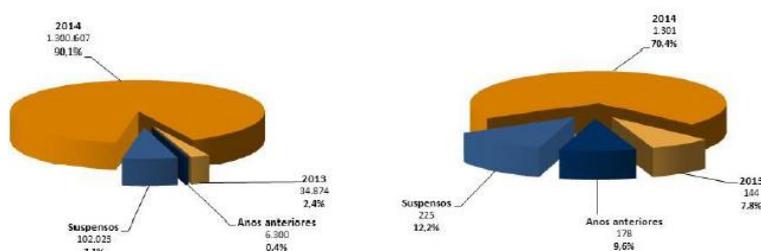
Em 2014, o resultado em termos de eficácia processual nas infrações fiscais foi de 83,2% (Figura 116), situando-se acima do limite superior do intervalo definido como meta anual ([75;80] em %). O resultado da eficácia processual nas infrações fiscais aumentou em 1,8%, a eficácia processual no SCO e no SINQUER também aumentaram ligeiramente, em 2014, relativamente ao ano 2012.

Figura 116 - Eficácia processual nas infrações fiscais (%). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:34)



Consoante a Figura 117, o saldo de processos no SCO e no SINQUER, no final de 2014, era constituído por 1.443.804 e 1.848 processos, respetivamente. Verifica-se que o saldo de processos do SCO é composto sobretudo por processos instaurados em 2014 (90,1%). Destaca-se ainda a existência de 7,1% de processos com suspensões legais, que, por esse motivo, não podem ser tramitados. Relativamente à composição do saldo dos processos tramitados no SINQUER, em termos de antiguidade, conclui-se que cerca de 70,4% correspondem a processos instaurados em 2014, 7,8% a processos instaurados em 2013 e cerca de 9,6% a processos anteriores a 2013, o que constitui ainda um peso expressivo. Este saldo é ainda composto por 12,2% de processos em fase de suspensão.

Figura 117 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:36)

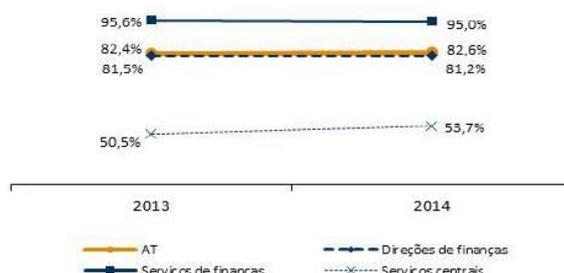


No ano em estudo, o resultado em termos de eficácia do contencioso administrativo foi de 82,6%, situando-se 2,6 pontos percentuais acima da meta anual definida.

A análise da Figura 118 permite concluir que, em 2014, face ao verificado em 2013:

- A eficácia processual do contencioso administrativo da competência dos serviços de finanças registou uma diminuição de 0,6%, tendo-se verificado um aumento de 2,5% no número de processos extintos que não foi suficiente para compensar o acréscimo de 3,2% no número de processos pendentes no início do ano e instaurados ao longo do mesmo;
- A eficácia processual do contencioso administrativo da competência das direções de finanças registou uma diminuição de 0,3%, sendo de referir a diminuição quer de 17,4% no número de processos pendentes no início do ano e instaurados ao longo do ano, quer de 17,8% no número de processos extintos;
- A eficácia processual do contencioso administrativo da competência dos serviços centrais registou um aumento de 3,2%, tendo-se verificado um aumento de 35,6% no número de processos extintos que superou os 27,5% de acréscimo no número de processos pendentes no início de 2014 e instaurados ao longo do mesmo.

Figura 118 - Eficácia processual do contencioso administrativo. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2015:37)



O saldo dos processos de contencioso administrativo, no final de 2014, era constituído por 8.300 processos e, a antiguidade desse permite concluir que, cerca de 73,1% correspondem a processos instaurados em 2014, 15,6% a processos instaurados em 2013 e cerca de 11,3% a processos anteriores a 2013.

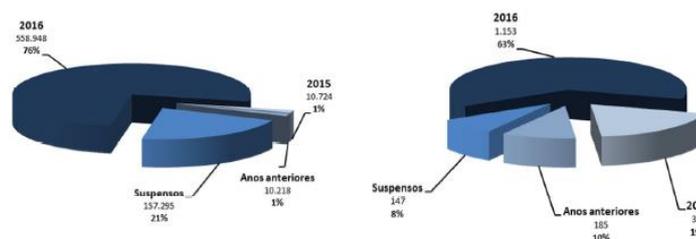
Em 2016, o resultado em termos de eficácia processual nas infrações fiscais foi de 77,2% e o resultado em termos de eficácia do contencioso administrativo foi de 79,2%, sendo que ambos ficaram dentro do intervalo definido como meta.

Relativamente à eficácia processual nas infrações fiscais, em 2016, apresentou um decréscimo de 11,5% quando comparada com o ano 2015. A componente do indicador que mais afetou a sua eficácia foi o SCO, apresentando uma diminuição de 14,9%. Contrariamente, a eficácia processual do SINQUER que apresentou um aumento de 2,1 pontos percentuais.

Segundo a Autoridade Tributária e Aduaneira (2017), em 2016 houve uma diminuição tanto do volume de trabalho enfrentado (pendentes no início do ano e instaurados) como do realizado (extintos), de 48% e 56%, respetivamente. Esta situação não resulta de um decréscimo de eficácia por parte de AT, mas sim da ocorrência de fatores que lhe são externos.

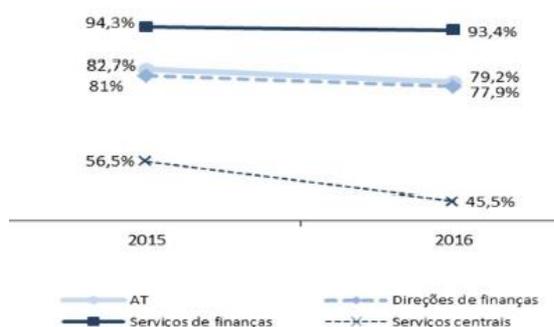
O saldo de processos no SCO e no SINQUER, no final de 2016, era constituído por 737.185 e 1.831 processos, respetivamente. Os processos do SCO eram, maioritariamente, compostos por processos instaurados em 2016, representando cerca de 76% do total e os do SINQUER por 1.153 processos instaurados em 2016 que representavam 63% do total (Figura 119).

Figura 119 - Antiguidade dos processos no SCO e no SINQUER. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:34)



No que respeita a eficácia do contencioso administrativo, a sua eficácia baixou em cerca de 3,5%, relativamente a 2015. O valor alcançado deve-se a uma diminuição da eficácia processual em todas as unidades orgânicas, em especial nos serviços centrais (Figura 120).

Figura 120 - Eficácia processual do contencioso administrativo. Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017:35)



A análise da antiguidade do saldo dos processos de contencioso administrativo permite concluir que, dos 9.390 processos pendentes no final de 2016, 6.231 (66%) foram instaurados em 2016, 1.325 (14%) foram instaurados em 2015 e 1.834 (20%) foram instaurados em anos anteriores, conforme se verifica no gráfico seguinte.

Em 2019, a AT portuguesa participou no “*Forum on Implementation of Measures to counter Base Erosion Profit Shifting (BEPS)*” que serviu para o desenvolvimento de orientações práticas e abordagens para ajudar as administrações fiscais membros na implementação de medidas BEPS, com um foco especial sobre os quatro padrões mínimos (práticas fiscais perniciosas, abuso de convenções fiscais, relatórios por país e resolução de litígios).

No ano em análise, o resultado alcançado (82,6%) situou-se favoravelmente acima do limite superior do intervalo definido como meta, conduzindo deste modo à superação da meta definida. Contudo, o resultado obtido em 2019 teve uma diminuição de 1,8 pontos percentuais em relação a 2018.

Analisando a Figura 121 a eficácia processual no SCO diminuiu cerca de 2% e a eficácia processual no SINQUER aumentou 0,2 pontos percentuais, comparativamente a 2018. O aumento da eficácia processual do SCO decorre essencialmente do decréscimo de 21,2% registado na instauração deste tipo de processos.

Figura 121 - Eficácia processual no SCO e SINQUER (%). Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2020:27)

Componente do indicador	2018	2019
Eficácia processual no SCO	86,96	84,7
Eficácia processual no SINQUER	74,1	74,3
Total do indicador	84,4	82,6

3.8.2. Austrália

A ATO (2011) refere que um sistema justo e adequado para resolver disputas com os contribuintes é fundamental para estabelecer a confiança na administração do sistema

tributário. Os processos de resolução de disputas previstos nas leis tributárias geralmente envolvem revisões internas após objeções dos contribuintes e recursos a órgãos externos, como tribunais e órgãos jurisdicionais.

A ATO adotou a abordagem de identificar as áreas de disputa o mais parecidas possível com as decisões originais e tentar resolvê-las nesse ponto, para simplificar o processo para os contribuintes e para os seus representantes.

Em 2010, como resultado do fornecimento de mais provas, a ATO resolveu ou concedeu aproximadamente 40% de todos os casos não relacionados ao esquema antes de uma decisão de um tribunal. Em 63% desses casos, as provas tinham sido solicitadas previamente antes da fase do litígio e em 29% dos casos, o contribuinte apresentou provas totalmente novas e inesperadas.

Por exemplo, num caso que envolveu participantes de um esquema de elisão fiscal, a ATO reuniu-se com os contribuintes para discutir as circunstâncias individuais, as autuações, decisões de objeção, liquidações e pagamento de dívidas. Como resultado, 13 contribuintes resolveram e retiraram as objeções e os recursos. Sendo que, a ATO economizou cerca 300.000 dólares em custos legais (ATO, 2011).

Segundo a ATO (2011), também está a trabalhar com vários grupos externos para identificar as melhores práticas na gestão de disputas e litígios. Esses grupos incluem o Conselho Consultivo Nacional de Resolução Alternativa de Disputas e o Grupo de Trabalho de Melhoria da Justiça (Departamento do Procurador-Geral).

A ATO (2011) menciona que os acordos são uma forma alternativa de resolução de conflitos e, que tem um código de prática de acordos e duas declarações de prática (PS LA 2007/5 - Acordos e PS LA 2007/6 - Diretrizes para Solução de Controvérsias Tributárias) para fornecer diretrizes para a liquidação de obrigações ou direitos tributários contestados.

O número de acordos continua a cair constantemente todos os anos, diminuindo 12% em 2009-10, 48% abaixo de 2007-08. O declínio do ano 2010 (621) reflete a diminuição do número de casos relacionados a esquemas mais antigos ainda em disputa (Figura 122).

Figura 122 - Perfil das liquidações registadas por segmento de mercado em 2010. Fonte: ATO (2011:31)

Market segment	No of settlements registered	Pre-settlement position \$m	Settled position \$m	Variance \$m
Individuals	211	20	11	9
High-wealth individuals	8	8	6	2
Micro enterprises	306	145	102	43
Small-to-medium enterprises	89	122	71	51
Large business	24	1,344	904	440
Non-profit organisations	2	1	1	0
Government organisations	1	3	0	3
TOTAL	821	1,643	1,095	548

Das 16,5 milhões de declarações fiscais apresentadas pelos contribuintes em 2010, aproximadamente 0,1% tornaram-se disputas fiscais.

A Figura 123 mostram que a ATO foi totalmente bem-sucedida na maioria das decisões tanto nos órgãos jurisdicionais (56%) como nos tribunais (63%).

Figura 123 - Decisões dos tribunais e dos órgãos jurisdicionais. Fonte: ATO (2011:31)

Outcomes of court decisions, 2009–10			
Decision	Total tax and penalty disputed		
	No.	%	\$m
All favourable to ATO	42	56	241.5
All favourable to taxpayer	26	35	1,309.2 ^(a)
Part favourable to each party	7	9	4.6
TOTAL	75	100	1,595.7

(a) \$1.3 billion is in regard to related cases. In September 2010 special leave to appeal to the High Court was granted to the Commissioner in respect of \$483 million of the amount but denied in respect to \$819 million.

Outcomes of tribunal decisions, 2009–10			
Decision	Total tax and penalty disputed		
	No.	%	\$m
All favourable to ATO	60	63	44.2
All favourable to taxpayer	9	9	1.6
Part favourable to each party	27	28	9.0
TOTAL	96	100	54.8

A ATO, em 2010, criou o programa de litigância de casos de teste que visa esclarecer a operação das leis que administra, isto é, onde há incerteza ou litígio. Presta assistência financeira a contribuintes cujos litígios possam ser importantes para a administração dos sistemas de receitas e contribuições da Austrália (ATO, 2011). Este programa requereu um gasto total de 2,9 milhões de dólares em 2010.

De forma consistente com o foco na resolução antecipada de disputas, 77,0% dos casos foram resolvidos antes do litígio em comparação com 72,0% em 2012. Os principais motivos para a resolução foram: o custo do litígio superava o benefício (em 196 acordos) e a incerteza na aplicação da lei (58 acordos) (ATO, 2014).

Ao analisar a Figura 124, e comparando com 2010, percebe-se que o número de acordos diminuiu drasticamente de 621 para 393. Esta diminuição continua a refletir a diminuição do número de casos relacionados a esquemas antigos ainda em disputa.

Figura 124 - Perfil das liquidações registradas por segmento de mercado em 2013. Fonte: ATO (2014:74)

	Settlements registered	Pre-settlement position	Settled position	Variance
	No.	\$m	\$m	\$m
Individuals	59	217	50	167
Highly wealthy individuals	61	1,612	632	980
Micro enterprises	183	540	103	437
Small-to-medium enterprises	54	634	302	332
Large businesses	34	2,713	1,524	1,189
Not-for-profit	2	7	6	1
Government	-	-	-	-
TOTAL	393	5,723	2,617	3,106

A ATO (2014) indica que o litígio continua a ser um componente da sua estratégia de resolução de disputas, com 85,0% dos pedidos de tribunal finalizados antes da audiência,

um aumento de 4,0 pontos percentuais em relação a 2012. Para os casos de litígio que foram finalizados em audiência, houve uma redução de 4,0 pontos percentuais na proporção de decisões finalizadas no tribunal para 64,0%, comparativamente a 2012 (68,0%). Em 2012 houve 62 decisões judiciais em recursos fiscais e 107 decisões do tribunal.

Através do programa de litigância de casos de teste a ATO forneceu assistência financeira aos contribuintes onde os litígios provavelmente clarificam as leis tributárias. Em 2013, 16 casos de teste resultaram em 14 decisões judiciais com 8 a favor do Comissário e 4 destes foram objeto de recurso dos contribuintes. Existiram ainda 6 decisões favoráveis para o contribuinte, das quais 2 foram passíveis de recurso (ATO, 2014).

A ATO (2017) menciona que o envolvimento precoce, por meio de serviços como simplificação interna, contribuiu fortemente para a resolução de disputas em tempo oportuno e com boa relação custo-benefício, principalmente com as pequenas empresas. Cada disputa resolvida através da simplificação interna economizou aos contribuintes, em média, mais de 50.000 dólares, em 2016.

Este serviço também tem um impacto muito positivo na relação entre o ATO e o contribuinte e promove a confiança no sistema fiscal.

Em 2016, quase 460 casos foram para litígio o que representou uma diminuição em relação a 2015 e 2014, com 480 casos e 750 casos, respetivamente. Isso mostra o sucesso contínuo das abordagens de resolução antecipada de disputas, levando a um melhor envolvimento direto com os contribuintes no início do processo de disputa, sem a necessidade de litígio.

A ATO (2020) refere que, para confirmar ou esclarecer a interpretação da legislação tributária, utiliza a litigância estratégica para os casos de maior valor precedente.

De acordo com a Figura 125, os casos de disputa resolvidos, em 2019, dividiram-se em:

- 26.276 no que respeita a objeções;
- 635 respeitantes a liquidações;
- 314 a litígios;
- 13 a revisões independentes.

No ano em análise, foram apresentados aos órgãos jurisdicionais 441 casos, 212 foram resolvidos antes da audiência e 102 casos seguiram para a decisão. Em consonância com o programa de litigância de casos de teste da ATO, foram finalizados 7 casos teste.

Figura 125 - Disputas, entre 2016-17 e 2018-19. Fonte: ATO (2020:168)

Cases	2016-17	2017-18	2018-19
Returns lodged	35,540,854	36,572,123	37,628,879
Adjustments arising from audits	253,000	361,107	530,508 ^(a)
Disputed cases resolved			
▪ objections ^(b)	24,490	24,350	26,276
▪ settlements	648	673	635
▪ litigations	437 ^(c)	326	314
▪ independent reviews	12	16	13
Cases lodged to courts/tribunals	456	478	441
Cases resolved prior to court hearing	296	224	212
Cases proceeded to decision	141	102	102
Objections to new Part IVC litigation matters ^(d)	15.1 per thousand	15.8 per thousand	14.1 per thousand
Number of test case litigations finalised	2	5	7

3.8.3. Reino Unido

Segundo a HMRC (2011), a Estratégia de Litigância e Liquidação da HMRC tem por objetivo garantir que as disputas são conduzidas de maneira profissional, eficaz e que apoie os objetivos da HMRC, dos quais fechar a lacuna fiscal e prover os clientes de uma compreensão clara da lei.

A 31 de março de 2011, a provisão agregada da HMRC para disputas legais e outras era de 4,4 mil milhões de libras. A responsabilidade final por ações judiciais pode variar dos valores fornecidos e depende do resultado de processos judiciais, investigações e possíveis negociações de acordo (HMRC, 2011).

As disputas entre a AT e as grandes empresas são uma consequência inevitável da complexidade e do caráter internacional das transações empresariais modernas. Em 2010, a AT inglesa investigou mais de 2.700 questões com as multinacionais, com 25,5 mil milhões de libras de imposto em jogo.

A HMCR (2014) menciona que está envolvida em processos judiciais com os contribuintes em diversas disputas. Pelo que, no normal decurso dos negócios, faz provisões para tais acontecimentos. Estas provisões são feitas depois de obter aconselhamento apropriado de juristas e outros especialistas. A responsabilidade final pode variar com valores fornecidos e depende do resultado dos processos judiciais, investigações e possíveis discussões de liquidações.

A 31 de março de 2014, a provisão agregada da HMRC era de 8,5 mil milhões de libras (8,0 mil milhões de libras a 31 de março de 2013). Os passivos contingentes aumentaram em 14,7 mil milhões de libras durante 2013. Deste aumento, 10,4 mil milhões referem-se a uma revisão das estimativas de casos atualmente em litígio e decisões judiciais durante esse ano. Além disto, foram identificados novos casos com um valor estimado de 4,3 mil milhões de libras.

A HMRC (2017) indica que se esforça para ajudar todos os contribuintes a fazer as coisas corretas, mas sabe que haverá sempre algumas diferenças de opinião sobre o imposto devido. Logo, é importante que resolva as disputas fiscais de acordo com a lei para que os clientes entendam que adota uma abordagem imparcial, qualquer que seja o tipo de disputa. Quando existe uma dificuldade em resolver disputas com os contribuintes, a HMRC considera o uso de métodos alternativos de resolução de disputas (MARD) para garantir o imposto correto de acordo com a lei. Todos os pedidos de métodos alternativos de resolução de disputas que a HMRC recebe são considerados e avaliados (HMRC, 2017).

Conforme a Figura 126, em 2016, o total de pedidos para o ADR foi de 1.265 sendo que, 515 casos foram rejeitados pela administração por não se considerarem elegíveis, 321 estavam à espera de decisão e 501 consideravam-se ativos. 370 casos foram resolvidos com sucesso e 96 foram considerados litígios. Ainda, 79,39% dos casos foram resolvidos por ADR, pelo que houve um decréscimo de cerca de 16% em relação a 2015.

Figura 126 - Métodos alternativos de disputa. Fonte: HMRC (2017:101).

	2016-17	2015-16
Total Applications	1,265	581
Cases rejected by the panel	515	150
Cases awaiting decision	321	49
Active cases	501	148
Cases resolved successfully	370	262
Cases going to litigation	96	15
Cases resolved through ADR	79.39%	95%

A HMRC (2017) explica que quando os contribuintes discordam de uma decisão passível de recurso, podem pedir-lhe para rever a decisão ou apelar a tribunal fiscal independente ou realizar ambas as medidas. Apelos, revisões e trabalhos de litigância são tratados pelos Serviços Jurídicos da HMRC, compostas por profissionais fiscais, jurídicos e contabilistas. Essa revisão pode manter, alterar ou cancelar a decisão original e pode fornecer uma explicação adicional ao contribuinte.

O sistema de revisão é um sistema aberto a todos, mas, é utilizado maioritariamente pelos contribuintes que não têm agente (82% das revisões foram solicitadas por contribuintes não representados).

Por exemplo, quando uma declaração de IVA está atrasada ou o IVA é pago fora do prazo, a HMRC avisa o contribuinte que os pagamentos atrasados podem levar a uma multa. Caso o contribuinte entre em incumprimento repetidamente, é emitida automaticamente uma multa devido ao incumprimento. Esta multa poderá ser cancelada se o contribuinte apresentar uma justificativa razoável para o atraso no pagamento ou preenchimento (HMRC, 2017).

A HMRC só resolve uma disputa quando sabe que pode chegar a um acordo com o contribuinte sobre qual o imposto certo a pagar de acordo com a lei, quando não consegue fazê-lo entra em litígio.

Em 2016, o tribunal notificou a HMRC de 6.559 recursos (5.161 em 2015), 4.462 foram liquidados por audiência formal ou acordo antes da audiência.

Em 31 de março de 2017 havia ainda 26.669 recursos pendentes. Em mais de 16.500 desses casos, a HMRC e o contribuinte concordaram em suspender o recurso aguardando uma decisão num caso relacionado que estava a ser alvo de litigância.

Ao analisar a Figura 127, percebe-se que a HMRC tem um elevado sucesso em litígios, com uma taxa de sucesso, em 2016, de 83,7% (1,66 pontos percentuais acima do ano 2015).

Figura 127 - Resultados dos recursos. Fonte: HMRC (2017:109)

	2015-16 FTT	2016-17 FTT	Upper Tribunal	High Court	Court of Appeal	Supreme Court
Total	1,041	1,130	78	15	28	4
HMRC win	782	867	62	10	19	2
Partial win	72	79	3	1	3	0
Taxpayer win	187	184	13	4	6	2
Success rate	82.04%	83.7%	83.33%	73.33%	78.57%	50%

Em 2019, o número de casos resolvidos por ADR (90%). Nesse ano, foram efetuados 1.066 pedidos de ADR através do sistema online, uma queda de 6,8% em relação a 2018. No entanto, 196 casos não foram registados, pois foram rejeitados antes de chegar a um facilitador devido às mudanças no processo de inscrição on-line. Se estes fossem adicionados ao número de pedidos feitos, o número total anual seria de 1.262, demonstrando um aumento de 10,3% no total de pedidos em relação ao exercício de 2018 (Figura 128).

Figura 128 - Métodos alternativos de disputa. Fonte: HMRC (2020:113)

	Combined
Total requests for ADR (either side can propose ADR)	1,066
Requests rejected by governance panels	224
Requests awaiting decision	14
Active cases	165
Cases resolved by agreement	318
Cases going to litigation	34
Cases resolved through ADR	90%

No ano em análise, 70% das revisões foram solicitadas por contribuintes não representados. O aumento dos pedidos de revisão por parte dos representados profissionalmente deveu-se a um elevado número de revisões relacionadas com esquemas de evasão fiscal. A diminuição da percentagem onde a decisão foi mantida (43% no exercício de 2019 a 2020, 49% em 2018 a 2019) decorreu de um aumento de clientes que conseguiram mostrar que tinham uma razão razoável, resultando na remoção de diversas multas.

O tribunal notificou a HMRC, no ano 2019, de 6.808 recursos, dos quais 5.400 foram liquidados por audiência formal ou por acordo antes da audiência. 8% destes recursos estavam relacionados com multas e taxas devido a pagamentos atrasados ou atraso na apresentação das declarações. A 31 de março de 2020 ainda se encontravam em curso 21.800 recursos.

O imposto que foi protegido por litígio, no ano em estudo, foi de 107 mil milhões de libras.

3.8.4. Espanha

Antes de começar a análise ao tema da litigância fiscal na Espanha, é importante referir que nos Relatórios Anuais do país não se encontra informação suficiente sobre o tema e, portanto, decidiu-se analisar trabalhos de outros autores.

De acordo com o Ramos (2016), nos últimos anos, as autoridades fiscais espanholas empenharam-se nas seguintes questões:

- Reestruturações empresariais que aplicaram o regime fiscal especial ao abrigo da transposição espanhola da Diretiva 90/434/CEE do Conselho da UE sobre o sistema comum de tributação aplicável às fusões, divisões, transferências de ativos e trocas de ações relativas a sociedades de diferentes Estados-Membros;
- Existência de um estabelecimento estável em território espanhol de entidades não residentes que obtenham rendimentos de origem espanhola;
- A aquisição de empresas estrangeiras com fundos emprestados ao grupo, resultando em receitas isentas do fisco espanhol (dividendos da empresa estrangeira adquirida) e despesas dedutíveis (juros pagos ao grupo);
- Despesas financeiras e amortizações de *goodwill* decorrentes de aquisições;
- A devolução das contribuições a acionistas não residentes através recompras de ações.

As questões fiscais criminais estão focadas maioritariamente na não declaração de rendimentos e situações em que é criada uma residência fictícia ou contratos fictícios. Em certos casos, a aplicação de medidas anti abuso resultou em processos criminais (Ramos, 2016).

Uma disputa fiscal, no país em análise, geralmente é iniciada por um recurso contra uma avaliação feita pela AT. Com exceção de autos relacionados com impostos locais, mediante a emissão de um auto fiscal, os contribuintes têm a opção de interpor recurso junto da autoridade fiscal que emite o auto. Se o recurso para a AT não for bem-sucedido, ou o

contribuinte decidir não o apresentar, o contribuinte pode interpor recurso contra a liquidação (ou o recurso indeferido) para o tribunal tributário.

Ao contrário dos países já estudados, a Espanha não tem métodos alternativos de resolução de disputas. Ou seja, não é possível desobrigar uma dívida fiscal, a administração fiscal não está habilitada a negociá-la. Assim, a resolução de quaisquer litígios decorrentes de recursos fiscais é exclusivamente tratada pelos Tribunais Económicos-Administrativos ou pelos Tribunais Judiciais (Ramos, 2016).

Whitehead (2019) menciona que, infelizmente, os tribunais espanhóis que lidam com questões tributárias são insuficientes para resolver disputas tributárias dentro de um prazo razoável. Um contribuinte espanhol que contesta uma liquidação de imposto pode facilmente esperar de cinco a nove anos antes de receber uma decisão final em última instância.

No que respeita à valorização de transações relacionadas (APA), a atividade do Serviço Nacional de Fiscalidade Internacional (ONFI) continua a reduzir o litígio e a melhorar a segurança jurídica do contribuinte, através de acordos prévios acerca de preços de transferência, garantindo uma cobrança fiscal eficiente de acordo com os requisitos legais, com um custo inferior tanto para a AT como para o contribuinte (Agência Tributária, 2020). A Agência Tributária (2020) refere que durante o ano de 2019, o ONFI geriu 220 processos de APA (mais 20% do que em 2018), 66 dos quais concluídos e 25 estimados.

3.8.5. África do Sul

Durante o ano 2010, a SARS finalizou 136 casos de litígios fiscais e aduaneiros e atingiu uma taxa de sucesso média de 65% em processos de litigância fiscais e aduaneiras. Cerca de 357 casos também foram tratados ao nível do Escritório Central através do processo de resolução alternativa de litígios.

A SARS (2014) menciona que as disputas entre o SARS e os contribuintes são tratadas por meio de litígios, pelo chamado Processo de Resolução Alternativa de Disputas ou uma por uma combinação de ambos os mecanismos. Os processos fiscais e aduaneiros tratados em litígio durante o exercício de 2013/14 são apresentados na Figura 129.

Figura 129 - Repartição dos processos de litigância fiscal e aduaneira. Fonte: SARS (2014:58)

Revenue Appeal cases		Customs Appeal cases	
Tax Court	Quantity	Magistrate Court	Quantity
Won	5.5	Won	0
Lost	2.5	Lost	0
Total cases	8	Total cases	0
High Court		High Court	
Won	8	Won	4
Lost	2	Lost	1
Total cases	10	Total cases	5
Supreme Court of Appeal cases		Supreme Court of Appeal cases	
Won	5	Won	2
Lost	0	Lost	0
Total cases	5	Total cases	2
Constitutional Court cases		Constitutional Court cases	
Won	0	Won	1
Lost	1	Lost	1
Total cases	1	Total cases	2

No total, em 2013, foram tratados 381 casos de disputa pelo processo de Resolução Alternativa de Disputas no do Escritório Central da SARS e outros 1.904 em escritórios regionais. O Conselho Fiscal analisou 78 litígios entre contribuintes e a SARS e 152 processos foram finalizados pela unidade do tribunal tributário (SARS, 2014).

No ano em análise, os Serviços Jurídicos ajudaram a garantir que o SARS estivesse em conformidade com a legislação e os regulamentos corporativos e mitigou adequadamente o risco nas transações comerciais. A melhor fiscalização dos contratos e a mitigação do risco de litígios graves por parte dos fornecedores foram importantes conquistas no exercício 2013/14 (SARS, 2014).

Comparando a dívida total dos contribuintes registada em 2013 (82,2 mil milhões de randes) com a dívida registada em 2010, houve uma subida acentuada de 2,8 mil milhões de randes (por volta de 3,5%) devido, não só ao aumento em 142% da dívida em disputa como também ao aumento de cerca de 100% dos recursos (Figura 130).

Figura 130 - Contas dos contribuintes - Dívida pendente não auditada (em randes). Fonte: SARS (2014:33)

Uncertain Debt		
Objections	2 771 166 208	1 959 693 240
Appeals	7 998 418 957	9 623 762 418
Debt Under Dispute	10 769 585 165	11 583 455 658
Debt Older Than 4 Years	13 230 703 222	11 899 214 509
Taxpayers No Longer Operational	3 071 703 513	3 888 023 004
Total Uncertain Debt	27 071 991 900	27 370 693 171
Total Overdue Taxpayer Debt	82 636 225 246	82 249 986 711

No que diz respeito ao ano 2016, a SARS contou com serviços de assessoria jurídica proativa, de litigância fiscal e serviços de suporte para garantir a conformidade interna com os requisitos legislativos e regulatórios.

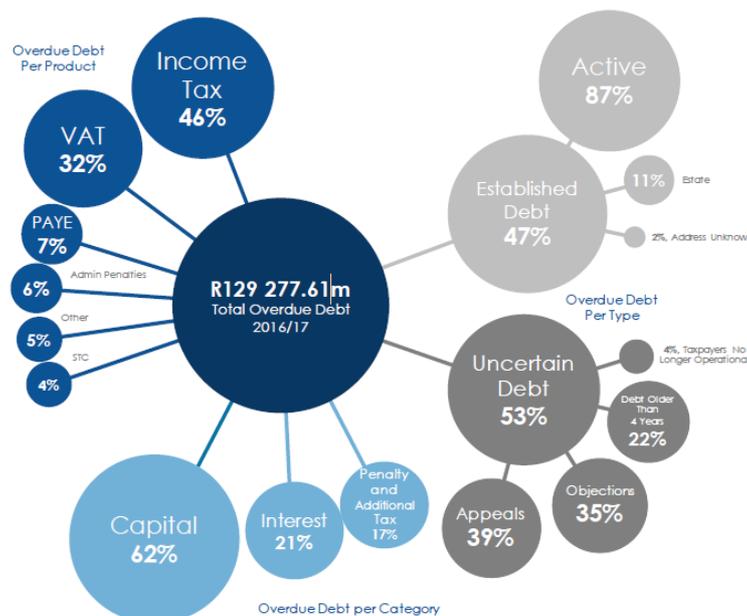
A SARS (2017) refere que foram tratadas 328 disputas no Escritório Central da SARS, 183 foram tratadas pelo Conselho Fiscal e 3.610 disputas foram tratadas a nível regional.

A extensão das Disputas foi originalmente programada para implementação em duas fases em 2015. Porém, devido à complexidade da solução a funcionalidade foi faseada. As últimas fases estão a ser implementadas no final de 2017 e início de 2018. A extensão do projeto foi implementada em 20 de novembro de 2015 com um processo de disputas automatizado em *eFiling* e *Service Manager* para IRS, IRC, IVA e PAYE (SARS, 2017).

A SARS (2017) indica que, em 2017, o processo de Disputas foi melhorado, e passou a incluir a Solicitação de Motivos, o Perdão, Suspensão de Pagamento e todo o processo guiado em *eFiling*.

Conforme demonstra a Figura 131, a maior fatia de dívidas é a dívida incerta, que representa 53% do total da dívida (68,5 mil milhões de randes). Da dívida incerta fazem parte os recursos (39%), as objeções (35%), a dívida mais velha que 4 anos (22%) e os contribuintes que não estão operacionais (4%).

Figura 131 - Dívidas em 2016. Fonte: SARS (2017:44)



A SARS (2020) refere que resolve os casos de recurso de forma justa e razoável. Isso é feito através do processo de resolução alternativa de disputas (ADR), quando adequado, do processo do Conselho Fiscal, quando aplicável, ou do processo de litígio.

Em 2019, a SARS finalizou 7.981 casos através do processo ADR. Os processos que foram tratados são os seguintes: 1.322 processos foram retirados pelos contribuintes, 112 processos foram encaminhados para o Tribunal Fiscal, 90 processos foram devolvidos ao Conselho Fiscal, 33 processos foram devolvidos às sucursais, 75 processos aduaneiros e processos de impostos especiais de consumo foram encerrados, 556 processos foram

resolvidos e 5.793 processos foram admitidos (dos quais 601 foram admitidos parcialmente).

De acordo com a SARS (2020), dos recursos que tramitaram em litígio fiscal, 52 acórdãos foram favoráveis à SARS, enquanto 12 acórdãos foram desfavoráveis. A estratégia de litígios em evolução da SARS é, em última análise, promover a conformidade voluntária, procurando clareza em áreas incertas, defendendo a posição da SARS se houver uma posição clara, litigando ativamente quando a aplicação for o objetivo e resolvendo disputas quando apropriado. Neste período, 38 processos judiciais foram resolvidos sem recurso a tribunal.

3.8.6. Notas conclusivas

Concluindo, o país que apresenta uma eficácia mais elevada nos processos de litigância fiscal é Portugal. Visto que apresenta uma média de 82% durante o período em análise (Tabela 15). É importante referir que é o país que ganha mais processos de litigância fiscal. O país com a taxa média, entre 2010-19, mais baixa é a Austrália que perfaz cerca de 67% (Tabela 15).

Todos os países em análise dispõem de métodos alternativos de resolução de litígios, exceto a Espanha.

Tabela 15 - Quadro-resumo da litigância fiscal. Elaboração Própria.

País/Litigância Fiscal	Eficácia	Alternativas de Resolução de Litígios
2010		
Austrália	60%	√
Reino Unido	-	√
Espanha	-	
África do Sul	65%	√
2012		
Portugal	81%	√
2013		
Austrália	77%	√
Reino Unido	-	√
Espanha	-	
África do Sul	78%	√
2014		
Portugal	83%	√
2016		
Austrália	85%	√
Reino Unido	84%	√
Espanha	-	
África do Sul	83%	√
Portugal	83%	√
2019		
Austrália	48%	√
Reino Unido	90%	√
Espanha	-	
África do Sul	-	√
Portugal	83%	√

3.9. Conclusões

Sob a ótica dos parâmetros determinados realizou-se a comparação entre Portugal, Austrália, Reino Unido, Espanha e África do Sul e, identificaram-se semelhanças e divergências.

O presente capítulo fornece uma síntese dos principais resultados e são ainda discutidas as limitações da presente investigação. Por fim apresentam-se sugestões para estudos futuros.

3.9.1. Estratégias Operacionais, Administrativas e de Gestão por objetivos

Como foi referido anteriormente, as AT implementam diversas estratégias para atingir um objetivo comum: o aumento da receita fiscal. Entre as estratégias adotadas pelas AT destacam-se a gestão administrativa eficaz e a gestão correta dos recursos financeiros.

Durante os anos em análise, foram identificadas cinco estratégias: Clientes, Recursos Humanos (RH), Operacionais, Governamentais e Financeiras.

A AT portuguesa destaca-se pela utilização e quantificação de estratégias diversificadas durante o período em análise (2012 a 2019). No entanto, e apesar da receita fiscal ter crescido, em média, 5%, Portugal é o país onde se arrecada uma menor receita fiscal.

A AT do Reino Unido arrecadou a receita fiscal mais elevada dos 5 países estudados, contudo, é a AT que menos referencia as estratégias usadas.

Nos primeiros anos em análise, 2010 e 2013, foram apenas identificadas estratégias de Clientes, Operacionais e Financeiras. Em 2016 e 2019 a AT inglesa também se focou na dos RH.

Um ponto positivo verificado em todas as AT em estudo foi que, ao longo dos anos, têm vindo a melhorar a quantificação das estratégias e, em alguns casos, a implementar novas estratégias.

As estratégias mais utilizadas foram a de Clientes, Operacionais e Financeiras.

3.9.2. Estratégias de Qualidade

Através da análise comparativa dos relatórios disponíveis, fez-se a análise dos índices de qualidade dos serviços prestados pelas AT estudadas.

No período em estudo, a qualidade dos serviços da AT portuguesa têm sofrido uma deterioração de cerca de 1%. A qualidade dos serviços prestados pela ATO tem vindo a crescer, sendo que em 2019 cresceu cerca de 25% comparativamente a 2016.

A AT espanhola recuperou a qualidade dos seus serviços em 3% no ano 2019.

No que respeita à qualidade dos serviços da AT sul africana, este indicador tem vindo a diminuir ao longo dos anos, contudo manteve-se estável de 2016 a 2019.

No estudo deste parâmetro a AT inglesa é considerada a que tem os serviços com menos qualidade, situando-se, em 2019, nos 70%.

Tem-se verificado, ao longo dos anos em estudo, uma preocupação crescente na qualidade dos produtos e serviços que chegam aos contribuintes. Pelo que a forma como se medem estes fatores vai ficando mais complexa com o passar do tempo.

3.9.3. Cumprimento Fiscal

No parâmetro do cumprimento fiscal, analisaram-se dois critérios fundamentais: a cobrança em conformidade e o custo da cobrança fiscal.

Todos os países estudados apresentam o montante arrecadado na cobrança em conformidade, isto é, a cobrança fiscal que é realizada dentro dos prazos.

Os países com menos cobrança em conformidade são Portugal e Espanha. Pelo contrário, os que apresentam uma maior cobrança em conformidade são a África do Sul, o Reino Unido e a Austrália.

Durante o período em estudo, denota-se uma tendência comum: o crescimento da cobrança em conformidade. O que pode representar a implementação correta das estratégias abordadas anteriormente e o aumento da consciencialização dos contribuintes para o pagamento atempado dos impostos devidos.

O custo da cobrança fiscal destaca-se pela negativa na AT espanhola. Ou seja, a Agência Tributária tem aproximadamente 7 vezes mais gastos fiscais, para arrecadar a receita, do que a ATO, a HMRC e a SARS. Além disto, este custo tem vindo a aumentar ao longo dos anos, encontrando-se nos 11€ em 2019.

A Austrália, o Reino Unido e a África do Sul apresentam custos de cobrança muito semelhantes. É importante referir que, na Austrália, no Reino Unido e na África do Sul verificou-se uma tendência decrescente desses custos.

3.9.4. Elisão e Evasão Fiscal

No âmbito da elisão e evasão fiscais, as AT estudadas dispõem de técnicas próprias para reduzir estas irregularidades.

Portugal implementou o e-fatura, a Austrália o Projeto Wickenby, a Espanha o ChatBot, o Reino Unido a It Connect, e a África do Sul o CCTV.

Para além disso, todas as AT estudadas apresentam acordos de dupla tributação, e todas elas fazem parte do Plano de Ação BEPS, do *No Safe Havens* e do *Panama Papers*. O objetivo destes programas é fundamentalmente combater a fraude fiscal porque isto desvia enormes quantidades de receita fiscal de serem arrecadadas pelas AT.

Constatou-se uma preocupação crescente por parte das AT para travar estes acontecimentos que as fragilizam e as deterioraram.

3.9.5. Recursos Humanos

Conforme referido anteriormente na presente tese, o número de RH tem vindo a diminuir ao longo dos anos, porém os custos aumentaram em média 28%.

Este facto pode ser entendido devido: à aposta em tecnologias de informação, à valorização dos RH, às formações, reestruturações e otimização de tarefas, entre outras.

A AT com o maior número de pessoas ao seu serviço é a AT inglesa, seguida da AT espanhola. Contrariamente, a AT com o menor número de pessoas ao seu serviço é a AT portuguesa.

A AT inglesa e a AT australiana são as que dispõem de um maior número de gastos com o pessoal.

3.9.6. Litigância Fiscal

Em virtude do que foi estudado relativamente à litigância fiscal, detetou-se que existe um enorme caminho a ser feito para melhorar esta relação, no sentido de prevenir litígios e de evitar que os litígios sejam depois dirimidos pela via arbitral ou judicial.

O número crescente de auditorias, ajustes e disputas, bem como casos levados aos tribunais pode ser entendido de duas formas distintas: excesso de litigância ou maior cidadania fiscal. Excesso de litigância porque o elevado número de processos pendentes depende da AT. Maior cidadania fiscal, visto que, quando a AT litiga quer dizer que o contribuinte está, eventualmente, em falta com o sistema.

De todas as AT estudadas, apenas a AT espanhola não apresenta alternativas de resolução de litígios o que se considera um ponto negativo.

A AT portuguesa apresenta a eficácia mais elevada nos processos de litigância fiscal, ou seja, é o país que ganha mais processos de litigância fiscal. O país com a taxa média mais baixa é a Austrália.

3.7.7. Conclusões relativamente à questão de investigação, limitações ao estudo e sugestões para estudos futuros.

Para responder à questão motivadora da pesquisa analisaram-se os relatórios anuais de cinco países: Portugal, Austrália, Reino Unido, Espanha e África do Sul.

Pode-se concluir que a eficiência e o sucesso das AT têm melhorado, no decorrer dos anos em estudo, devido às novas técnicas e estratégias implementadas e melhoradas continuamente.

De um modo geral, denotou-se que ao longo dos anos, as AT enfrentam cada vez mais obstáculos devido à evolução das tecnologias. Contudo, com esta evolução as AT também têm uma oportunidade de melhorar os seus serviços e processos para, deste modo, maximizarem as receitas e diminuíram os custos.

O presente estudo possui, todavia, algumas limitações. Na verdade, trata-se de uma análise restrita de relatórios, dado que se selecionaram 20 para o efeito, a qual não permite, por vezes, encontrar aspetos comuns aos países em análise.

Entende-se, assim, que em investigações futuras, uma análise mais extensa poderá revestir-se de interesse, no sentido de elaborar um estudo, que permita definir um grupo generalizado dos pressupostos por AT, o qual poderá tornar-se uma importante ferramenta de auxílio para académicos, contribuintes e AT.

Tanto quanto se conhece, não existem estudos que tenham analisado os relatórios das AT, através da análise e comparação, daí a pertinência de trabalhos desta natureza.

Referências Bibliográficas

- Abba, H. D. Anumaka, I. e Gaithe S. S. (2016) *Leadership Practices and Productivity of Academic Staff in Polytechnics in Nigeria*. American Journal of Academic Research 2(1):56–68.
- Agência Tributária. *Estructura y funciones*. Acedido a 27 de novembro de 2021.
Disponível em:
https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/gobiernoabierto/transparencia/informacion-institucional-organizativa-planificacion/estructura-funciones.html
- Aires, L. (2015). Paradigma qualitativo e práticas de investigação educacional. Lisboa: Universidade Aberta.
- Allingham Michael G. e Sandmo Agnar (1972) *Income tax evasion-A theoretical analysis*. Journal of Public Economics 1: 323-38.
- Allink, M. e van Kommer, V (2000) *Handbook for Tax Administrations Organizational structure and management of Tax Administrations*. Inter American Center of Tax Administrations.
https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Ingles/2000_handbook_for_ta_netherlands_ciat.pdf
- Andrade, M. M. (2007). Introdução à metodologia do trabalho científico. São Paulo: Atlas.
- Aunga, D. e Masare, O. (2017) *Effect of Leadership Styles on Teacher's Performance in Primary Schools of Arusha District Tanzania*. International Journal of Educational Policy Research and Review 14(4):42–52.
- Assembleia da República (AR, 2005). Lei Constitucional n.º 1/2005, aprova a Sétima revisão constitucional. Diário da República, 155, I-A Série, 12 de agosto: 4642-4686.
- Autoridade Tributária e Aduaneira – Ministério das Finanças (2015). Código de Conduta dos Trabalhadores.
- Australia Bureau of Statistics (ABS), Taxation Revenue, 2012-13. Acedido a 11 de março de 2022.
<https://www.abs.gov.au/ausstats/abs@.nsf/Previousproducts/5506.0Main%20Features22012-13?opendocument&tabname=Summary&prodno=5506.0&issue=2012-13&num=&view=#>.
- Australian Taxation Office. *Commissioner of Taxation annual report. Australian Taxation*

- Office. Executive and governance*. Acedido a 27 de novembro de 2021. Disponível em: <https://www.ato.gov.au/About-ATO/Who-we-are/Executive-and-governance/>
- Awaluddin, I. e Tamburaka, S. (2017) *The Effect of Service Quality and Taxpayer Satisfaction on Compliance Payment Tax Motor Vehicles at Office One Roof System in Kendari*. *The International Journal of Engineering and Science*. Volume 6 pp 25-34.
- Brudno, Walte W. (1958). *Taxation in Australia*. Boston: Little, Brown and Company.
- Carapeto, C. e Fonseca F. (2006). *Administração Pública – Modernização, Qualidade e Inovação*. Edições Sílabo, 2ª Edição, p. 21.
- Carapeto, C. e Fonseca F. (2006a). *Administração Pública – Modernização, Qualidade e Inovação*. Edições Sílabo, 2ª Edição, p. 37-56.
- Carapeto, C. e Fonseca F. (2006b). *Administração Pública – Modernização, Qualidade e Inovação*. Edições Sílabo, 2ª Edição, p. 82-159.
- CIAT. (1991) *Management of a Tax Administration: Planning, Execution and Control*. Revista de Administracion Tributaria. Número 9. novembro 1991.
- Cisne, J. J. N. (2002) *Administração Tributária e Democracia Participativa: Proposta de Cidadania Fiscal*. Edições UVA.
- Colin C. Williams, Predrag Bejakovic, Davor Mikulic, Josip Franic, Abbi Kedir e Ioana A. Horodnic. (2017) *An Evaluation of the Scale of Undeclared Work in the European Union and Its Structural Determinants: Estimates Using the Labour Input Method*. Brussels: European Commission.
- Czinege, Csilla Tamás (2019) *Human Strategy of the National Tax and Customs Administration*, Intra-European Organisation of Tax Administrations.
- Comissão Europeia. *Tax administration and tax compliance*. Acedido a 17 de novembro de 2021. Disponível em: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/tax-co-operation-and-control/general-overview/tax-administration-and-tax-compliance_pt
- Davidavicienè, V. (2018) *Modernizing the academic teaching and research environment: methodologies and cases in business research*. Cham: Springer, cop. 2018, p 1-24.
- Dehghani, T. Mahmoudi, M. e Ameri, M. (2016) *The effect of psychological empowerment on the productivity of nurses in private hospitals of Bandar Abbas*. Canadian Institute for Knowledge Development
- DGAEP. *Organização da administração do estado*. Acedido a 17 de novembro de 2021.

- Disponível em <https://www.dgaep.gov.pt/index.cfm?OBJID=a5de6f93-bfb3-4bfc-87a2-4a7292719839&men=i>
- Fitzgibbon, W. e Hudson, M. (2021). *The Panama Papers: Exposing the Rogue Offshore Finance Industry*. International Consortium of Investigate Journalists.
- Fundo Monetário Internacional (FMI) (2021). Relatório Anual 2021. Centro Regional de Assistência Técnica do FMI para a África Austral.
- Gilani, S. Cavico, F. e Mujtaba, B. (2014) *Harassment at the Workplace: A Practical Review of the Laws in the United Kingdom and the United States of America*. Public Organization Review 14(1):1–18.
- Harris, T. D. (1989). *The effect of type of tax knowledge on individuals' perceptions of fairness and compliance with the federal income tax system: An empirical study*. PhD Thesis, University of South Carolina.
- HM Revenue & Customs (2011) *Business Plan 2011-2015*. Disponível em https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89205/business-plan-2011.pdf
- HM Revenue & Customs (HMRC) (2012) *Business Plan 2012-2015*. Disponível em https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89201/business-plan-2012.pdf
- IMF (2015) *Current challenges in revenue mobilization: improving tax compliance*.
- Instituto de Estudios Fiscales (2017) *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2016*.
- Instituto de Estudios Fiscales (2020) *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2019*.
- James, Malcolm. (2016). *UK Tax System: An Introduction*. Spiramus. Third Edition.
- Kim, S. (2008). *Does political intention affect tax evasion? Journal of Policy Modelling*, Volume 30 Issue 3. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0161893808000033>
- Khan, I. U. e Nawaz, A. (2016) *The Leadership Styles and the Employees Performance: A Review*. Gomal University Journal of Research 32(2):144–50.
- Kirchler, E. (2007) *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511628238>
- Kirchler, E. Maciejovsky, B. Schneider, F. (2002) *Everyday representations of tax avoidance, tax evasion, and tax flight: Do legal differences matter?* Journal of Economic Psychology 24 (2003) 535–553.

- Leite, J. A. A. *Macroeconomia - Teoria, Modelos e Instrumentos de Política Económica*. São Paulo, Atlas, 2000.
- Lopes, C. M. M. (2008). *Quanto custa pagar Impostos em Portugal?* Coimbra: Almedina.
- Lopes, C. e Santos, A. (2013) “O cumprimento fiscal em Portugal - fatores associados a erros e atrasos na entrega das declarações fiscais das pessoas singulares” *Revista do Instituto do Direito Brasileiro*.
<https://blook.pt/publications/publication/d4a5dd213a37/>
- Mansor, M. e Tayib M. (2012) *Strategic Planning in Public Organization: The Case of a Tax Administration in a Developing Country*. Business Management Dynamics.
- Mekpor, Benjamin e Kwasi Dartey-Baah (2017) *Leadership Styles and Employees' Voluntary Work Behaviors in the Ghanaian Banking Sector*. Leadership & Organization Development Journal 38(1):74–88.
- Sarstedt, M. e Mooi E. (2014) *Concise Guide to Market Research: The Process, Data, and Methods Using IBM SPSS Statistics* (Springer, Berlin, 2014), p. 277.
- Minako, M. C. S. e Gomes, S. F. D. R. (1994) *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. Petrópolis: Vozes,
- Miller, A. e Oats, L. (2013) *Principles of International Taxation*. Bloomsbury Professional. Fourth Edition.
- Nabais, J. C. (1998) *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*, Almedina, Coimbra, p.224.
- Nogueira, R. B. (1995) *Curso de direito tributário*. 14. ed. atual. São Paulo: Saraiva.
- OCDE. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*.
- OCDE (2008) *Monitoring Taxpayers' Compliance: A Practical Guide Based on Revenue Body Experience. Forum on tax administration: Compliance sub-group: Final report*.
- OCDE (2013), *Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris.
- OCDE (2015), *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OCDE Publishing, Paris.
- OCDE (2016), *Engaging Public Employees for a High-Performing Civil Service*, OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing, Paris.
- OCDE (2017), *Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other*

- Advanced and Emerging Economies* https://doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en
- OCDE (2019), *Tax Administration 2019: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OCDE Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/74d162b6-en>
- OCDE (2020), *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration*
- OCDE (2021), *Tax Administration 2021: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OCDE Publishing, Paris.
- Office of Parliamentary Counsel (2017) *Taxation Administration Act 1953* No. 1, 1953.
- Padua, E. M. M. (1996) *Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática*. Campinas: Papirus. 13ª edição.
- Palil, M. R. (2010) *Tax knowledge and tax compliance determinants in self-assessment system in malaysia*. Thesis presented at Birmingham Business School. <https://etheses.bham.ac.uk/id/eprint/1040/1/Palil10PhD.pdf>
- Parlamento Europeu (2015). Evasão fiscal vs elisão fiscal: explore o nosso glossário sobre fiscalidade. Acesso em: 21 de maio de 2022. Disponível em <https://www.europarl.europa.eu/news/pt/headlines/economy/20150529STO61068/evasao-fiscal-vs-elisao-fiscal-explore-o-nosso-glossario-sobre-fiscalidade>
- Pereira, M. H. F. (2009). *Fiscalidade*. 3.ª ed. Coimbra: Almedina.
- Pereira, A. I. T. D. (2014). *Literacia fiscal: um estudo empírico*. Dissertação de Mestrado apresentada à Universidade de Aveiro.
- Poewels, A. (2021). *Missing Trader Intra-Community Fraud*. European Parliament.
- PwC (2019). *Paying Taxes 2020*. Acedido a 27/11/2021.
- Ramos, R. L. (2016). *Tax litigation in Spain: overview*. Practical Law Country Q&A.
- Rasool, H. F. Arfeen, M. I. Mothi, W. e Aslam, U. (2015) *Leadership Styles and Its Impact on Employees' Performance in Health Sector of Pakistan*. *City University Research Journal* 5(1):97–109.
- Reinhardt, S. e Stee, L. (2006). *A brief history of Australia's tax system*. Acedido a 07/03/2022 em: https://treasury.gov.au/publication/economic-roundup-winter-2006/a-brief-history-of-australias-tax-system#P8_113
- Reis, A., Dias, P. e Machado, M. (2017). A caracterização da investigação em fiscalidade. RIGC. Volume XV nº29.
- Rodrigues, M. J. S. (2020). *Accounting, taxation and corporate finance*. Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa.

- Roth, J. A., Scholz, J. T. e Witte, A. D. (1989). *Taxpayer compliance: An agenda for research. 1st ed., University of Pennsylvania Press. Philadelphia.*
- Santos, B. S. (1998). *Reinventar a democracia.* Lisboa: Gradiva.
- Saraiva, M. (2012). A Filosofia de Deming e a Gestão da Qualidade Total no Ensino Superior Português. *Revista Portuguesa de Management*, nº 5-6, Ano 3, pp. 95-116.
<https://core.ac.uk/download/pdf/62449407.pdf>
- SARS. *Strategic Plan 2012/13-2016/17. SARS overview.* Acedido a 27 de novembro de 2021. Disponível em https://static.pmg.org.za/140723sars_0.pdf
- Sobrinho, M. M. Olímpio, J. e Monolesc, F. M. K. (2018). O Déficit Público. IX Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e V Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, pp. 1278-1281.
- Srinivasan T. (1973) *Tax evasion: A model.* *Journal of Public Economics*, 1973, vol. 2, issue 4, 339-346.
- Ter-Minassian, T. (1997) *Fiscal Federalism in Theory and Practice.* International Monetary Fund.
- Ledesma, T. (2016) *The not-so-inherent power to tax. Taxwise or Otherwise.* PricewaterhouseCoopers (PwC). <https://www.pwc.com/ph/en/taxwise-or-otherwise/2016/the-not-so-inherent-power-to-tax.html>
- United Nations Economic Commission for Africa (UNECA) (2019) *Tax Administration in Africa.* Chapter 5. Vol.1, No.8, Feb 2012, pp.20-33.
- Whitehead, Simon (2019) *The Tax Disputes and Litigation Review.* Seventh Edition.
- Woon-Oh, Jung. (1995) *Tax litigation, tax reporting game and social costs.* *The Journal of the American Taxation Association*; Sarasota Vol. 17, Iss. 2, (Fall 1995): 1.
- Yusuf, R. Fidyawan, S. e Wekke, I. (2017) *Ulrich Model on Practices of Human Resource Strategic Roles.* *Journal of Engineering na Applied Sciences* 12 (6): 1657-1661.
- South African Revenue Services (SARS). *Launch of Customs Preferred Trader Programme.* 2017. Acedido a 21 de maio de 2022. Disponível em <https://www.sars.gov.za/media-release/8-may-2017-launch-of-customs-preferred-trader-programme/>
- Villa-Lobos, N. e Pereira, T. (s.d.). Redução da litigância na área tributária: uma reflexão alternativa (pp. 55-68).
- Xavier, L. A., Fidalgo, S. I., Amaral, V. F. e Morais Leitão, Galvão Teles, Soares da Silva & Associados. (2017). *Tax litigation in Portugal: overview. Pratical Law Country Q&A.*

Relatórios de Espanha

Agência Tributária. (2010). *Memoria 2010*. Acedido a: 20/02/2021.

Agência Tributária. (2011). *Memoria 2011*. Acedido a: 24/04/2022.

Agência Tributária. (2013). *Memoria 2013*. Acedido a: 20/02/2021.

Agência Tributária. (2016). *Memoria 2016*. Acedido a: 20/02/2021.

Agência Tributária. (2019). *Memoria 2019*. Acedido a: 20/02/2021.

Agência Tributária. (2020). *Memoria 2020*. Acedido a: 08/05/2021.

Relatórios da Austrália

Australian Taxation Office (ATO) (2010). *Annual Report 2009-10*. Acedido a: 20/02/2021.

Australian Taxation Office (ATO) (2011). *Annual Report 2010-11*. Acedido a: 20/02/2021.

Australian Taxation Office (ATO) (2014). *Annual Report 2013-14*. Acedido a: 20/02/2021.

Australian Taxation Office (ATO) (2017). *Annual Report 2016-17*. Acedido a: 29/05/2021.

Australian Taxation Office (ATO) (2020). *Annual Report 2019-20*. Acedido a: 13/02/2022.

Relatórios de Portugal

Autoridade Tributária e Aduaneira – Ministério das Finanças (2013). *Relatório de Atividades 2012*. Acedido a: 20/02/2021.

Autoridade Tributária e Aduaneira – Ministério das Finanças (2014). *Relatório de Atividades 2015*. Acedido a: 20/02/2021.

Autoridade Tributária e Aduaneira – Ministério das Finanças (2017). *Relatório de Atividades 2016*. Acedido a: 20/02/2021.

Autoridade Tributária e Aduaneira – Ministério das Finanças (2020). *Relatório de Atividades 2019*. Acedido a: 20/02/2021.

Relatórios do Reino Unido

HMRC (2011) *Annual Report and Accounts 2010 to 2011*. Acedido a: 20/02/2021.

HMRC (2014) *Annual Report and Accounts 2013 to 2014*. Acedido a: 20/02/2021.

HMRC (2017) *Annual Report and Accounts 2016 to 2017*. Acedido a: 20/02/2021.

HMRC (2018) *Annual Report and Accounts 2017 to 2018*. Acedido a: 22/05/2022.

HMRC (2020) *Annual Report and Accounts 2019 to 2020*. Acedido a: 20/02/2021.

HMRC (2021) *Annual Report and Accounts 2020 to 2021*. Acedido a: 22/05/2022.

Relatórios da África do Sul

SARS (2011) *Annual Report of South African Revenue Service 2010/2011*. Acedido a: 08/05/2021.

SARS (2014) *Annual Report of South African Revenue Service 2013/2014*. Acedido a: 08/05/2021.

SARS (2017) *Annual Report of South African Revenue Service 2016/2017*. Acedido a: 08/05/2021.

SARS (2020) *Annual Report of South African Revenue Service 2019/2020*. Acedido a: 08/05/2021.

Anexos

Anexo 1 - Metas de desempenho obrigatórias das AT. Fonte: OCDE (2013:109)

Country	Business performance targets mandated for 2012 (and beyond)						Other
	Budgeted revenue	Tax debt reduction	Tax gap reduction	Improved taxpayer satisfaction	Compliance burden reduction	Operating costs/staff reductions	
OECD countries							
Australia	✓	x	x	x	x	x	
Austria	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Belgium	✓	x	x	x	✓	✓	
Canada	✓	✓	x	x	✓	✓	
Chile	✓	x	✓	✓	x	✓	
Czech Rep.	✓	x	x	x	✓	✓	
Denmark	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Estonia	✓	x	x	x	x	x	
Finland	✓	✓	x	✓	x	✓	
France	✓	✓	x	✓	x	✓	
Germany	✓	x	x	x	✓	✓	
Greece	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Hungary	✓	x	x	✓	x	✓	
Iceland	✓	x	x	x	x	x	
Ireland	✓	✓	x	x	✓	✓	
Israel	✓	x	x	x	x	x	
Italy	✓	x	x	✓	x	x	
Japan	✓	x	x	✓	✓	x	
Korea	✓	x	x	x	x	x	
Luxembourg	✓	x	x	✓/1	✓/1	✓/1	
Mexico	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Netherlands	✓	✓	x	x	✓	✓	
New Zealand	✓	x	✓	✓	x	✓	
Norway	✓	✓	x	✓	x	x	
Poland	✓	✓	x	✓	x	x	
Portugal	✓	x	x	✓	x	✓	
Slovak Rep.	✓	x	x	x	x	x	
Slovenia	✓	-	-	-	-	-	
Spain	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Sweden	x/1	x	✓	✓	x	x	
Switzerland	✓	x	x	x	x	✓	
Turkey	✓	x	x	✓	x	x	
United Kingdom	✓	x	x	✓	x	✓	
United States	✓	x	x	✓	x	x	
Non-OECD countries							
Argentina	✓	✓	x	✓	✓	x	
Brazil	✓	x	x	x	x	x	
Bulgaria	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
China	✓	x	x	x	x	x	
Colombia	x	x	x	x	✓	x	
Cyprus	✓	✓	✓	✓	✓/1	✓	
Hong Kong, China	✓	x	x	x	x	x	
India	✓	✓	x	✓	x	x	
Indonesia	✓	✓	x	✓	x	x	
Latvia	✓	x	x	✓	x	x	
Lithuania	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Malaysia	✓	✓	x	x	x	x	
Malta	✓	✓	✓	✓	✓	x	
Romania	✓	✓	x	✓	✓	✓	
Russia	✓	✓	x	✓	✓	x	
Saudi Arabia	✓	x	x	x	x	x	
Singapore	✓	✓	x	✓	x	x	
South Africa	✓	✓	✓/1	✓	✓	✓	

Anexo 2 - Exemplos de Governos: Metas do ministério para as AT. Fonte: OCDE (2013:110)

Area	Description of targets being used	Country
Tax debt reductions	Recovery for failure to pay-annual goal of 80%	Argentina
	Debt available for collection no greater than EUR 1 billion at end-2012	Ireland
	Achieve collection rate for roll taxes of 98%.	France
	Unpaid PIT and VAT at end-2012 not to exceed 2.25% of declared liabilities	Lithuania
	Reduce total tax debt at beginning of fiscal year by 58% during that year	Malaysia
	Maximum tax arrears: 2.5 – 3.0% of total tax receipts	Netherlands
	% of total taxes collected from employees to total liabilities exceeds 99.5%	Norway
Improved taxpayer satisfaction	85% of taxpayers contacting IRD are satisfied with the service received	New Zealand
	Target of 65% for audited taxpayers who are satisfied with experience	
	1) At least 60% of taxpayers are satisfied with the online tax return and payment systems; and 2) At least 80% of taxpayers are satisfied with the filing assistance on NTA's website.	Japan
	At least 75% of taxpayers report service levels as being good.	Norway
	1) Improve taxpayer satisfaction with Internet services to 79%; 2) reduce waiting time to be attended at tax offices to 15 mins; 3) decrease average time to reply to complaints to 17 days.	Portugal
	Improvement in taxpayers' satisfaction with: 1) homepage-from 3.1 to 3.8 (on scale of 1 (low) to 5 (high)); 2) phone service-on a scale of 1 to 5, with different goals set for different types of calls (e.g. debt, personal entitlements); 3) online declaration service – target of 3.9 on a scale of 1 to 5; and 4) email service-target of 3.6 on a scale of 1 to 5.	Denmark
	80% of taxpayers have confidence and receive good treatment.	Sweden
	By 2015, 75% of customers find HMRC straightforward to deal with.	United Kingdom
	Long term goal to achieve 72 on ACSI * scale by 2013.	United States
	Achieve "whole of government" service quality standard-objective of 70%	France
Compliance burden reduction	Reduce compliance costs by 25% by 2012 in line with Government policy	Ireland
	Citizens: No increase to 2012, 5% reduction per annum to 2015.	Netherlands
	For businesses: 10% reduction to 2012; 5% reduction per annum to 2015.	Netherlands
Reduced operating costs/ staff numbers	Reduce staffing by 577 in 2012 (around 2.5% of 2012 level).	Hungary
	Reduce no. of tax offices by 20% and managerial positions by 15% in 2012	Portugal
	Reduce operating budget from GDP 3.77 bn (2012) to GDP 3.47 bn (2015).	United Kingdom
	Reduce costs to achieve savings of EUR 400 m per annum from 2016.	Netherlands
	Funding reduction of CAD 253 m over 3 years (2013-15), 6.9% of base.	Canada
	Achieve staffing reduction targets: 2 471 FTE in 2010 and 2 910 in 2011.	France
	8% administrative staff reduction by end 2010 and 4% by end 2011.	Mexico
	2% reduction in operating costs for 2012, compared with 2011	Lithuania
	Staffing: Permitted to engage only two recruits for every five departures.	Belgium
	Cost reduction programme of 3% per year	Switzerland
	Reduce staffing by 600 FTE by 2016	Austria

Anexo 3 - Práticas de gestão selecionadas: planos de negócio, reportes anuais, surveys. Fonte: OCDE (2013:112).

Country	Selected management practices of revenue body								
	Business plan		Annual report		Service delivery standards		Surveys of taxpayers		
	Prepared	Made public	Prepared	Made public	Set	Made public	Results made public	Citizens	Business
OECD countries									
Australia	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Austria	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Belgium	✓	x	✓	x	x	x	x	x	✓
Canada	✓	✓/1	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓/2
Chile	✓	x	✓	✓/1	✓	✓	x	✓/2	✓/2
Czech Rep.	✓	✓	✓	✓	x	x	x	✓	✓
Denmark	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Estonia ¹	✓	✓	✓/1	✓/1	✓	✓	✓	✓	✓
Finland	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
France	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Germany	x	x	✓/1	x	x	x	x	✓	✓
Greece	✓/1	✓	✓	✓/2	x	x	x	x	x
Hungary	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	x
Iceland	✓	x	✓	✓	x	x	x	x	x
Ireland	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓/1	✓/1
Israel	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x/1	x/1
Italy	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x
Japan	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Korea	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓
Luxembourg ¹	x	x	✓	✓	x/1	x	x	x	x
Mexico	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Netherlands	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
New Zealand	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Norway	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓
Poland	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓
Portugal	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Slovak Rep.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	x
Slovenia	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Spain	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓/1	✓
Sweden	✓	✓	✓	✓	✓	x	x	✓	✓
Switzerland	✓	x	✓	x	✓	x	x	✓/1	✓
Turkey	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓/1	✓/1
United Kingdom	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
United States	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Non-OECD countries									
Argentina	✓/1	✓	✓	✓/2	✓	✓	x	✓	✓
Brazil	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	x
Bulgaria	✓	✓/1	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓
China	✓	✓	✓	✓	x	x	x	✓	✓
Colombia	✓	✓	✓	✓	x	x	x	x	x
Cyprus	✓	x	✓	✓/1	✓	✓	x	x	x
Hong Kong, China	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
India	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Indonesia	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	✓	✓
Latvia	✓	x	✓	✓	✓/1	✓	n. a.	✓	✓
Lithuania	✓	✓	✓	x/1	✓	✓	✓	✓	✓
Malaysia	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Malta	✓	✓	✓	✓	✓	✓	x	x	x
Romania	✓	✓	✓	✓	✓/1	✓/1	✓/1	✓	✓
Russia	✓/1	✓	✓/1	✓/2	✓	✓	x	✓	✓
Saudi Arabia	x	x	✓	✓	✓	x	x	✓	✓/1
Singapore	✓	x	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
South Africa	✓	✓	✓	✓	x	x	x	✓	✓

TOTAL TAXATION REVENUE

	2007-08	2008-09	2009-10	2010-11	2011-12	2012-13
	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m
COMMONWEALTH GOVERNMENT						
Taxes on income	208 233	200 997	186 660	204 546	230 871	241 728
Employers' payroll taxes	381	377	507	505	528	646
Taxes on property	15	16	12	13	13	13
Taxes on provision of goods and services	75 863	75 141	78 865	81 788	83 377	85 999
Taxes on use of goods and performance of activities	1 456	1 831	1 635	2 268	2 758	9 977
Total taxation revenue	285 949	278 363	267 678	289 120	317 548	338 364
STATE GOVERNMENTS						
Taxes on income	–	–	–	–	–	–
Employers' payroll taxes	16 026	16 926	16 796	17 985	19 777	20 788
Taxes on property	20 967	16 986	20 249	21 006	20 336	21 933
Taxes on provision of goods and services	9 162	9 602	9 721	10 251	10 834	11 089
Taxes on use of goods and performance of activities	7 156	7 269	7 950	9 081	8 928	9 688
Total taxation revenue	53 310	50 784	54 716	58 323	59 875	63 497
LOCAL GOVERNMENTS						
Taxes on income	–	–	–	–	–	–
Employers' payroll taxes	–	–	–	–	–	–
Taxes on property	10 139	10 896	11 607	12 449	13 202	14 027
Taxes on provision of goods and services	–	–	–	–	–	–
Taxes on use of goods and performance of activities	–	–	–	–	–	–
Total taxation revenue	10 139	10 896	11 607	12 449	13 202	14 027
ALL LEVELS OF GOVERNMENT						
Taxes on income	208 220	200 994	186 650	204 537	230 847	241 733
Employers' payroll taxes	15 912	16 784	16 749	17 912	19 690	20 767
Taxes on property	31 085	27 856	31 833	33 432	33 511	35 930
Taxes on provision of goods and services	85 025	84 743	88 586	92 039	94 211	97 088
Taxes on use of goods and performance of activities	8 558	9 042	9 518	11 285	11 635	19 604
Total taxation revenue	348 800	339 419	333 336	359 205	389 895	415 122

– nil or rounded to zero (including null cells)

Anexo 5 - Quadro-síntese dos QUAR de Portugal. Fonte: Elaboração Própria.

QUAR 2012 e 2014				
Objetivos Operacionais OB	Indicadores	Métrica		
OB 1	Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras	1. Cobrança Coerciva	Milhões €	Eficácia
		2. Valor Monetário das correções inspetivas tributárias	Milhões €	
		3. Declarações de IRS entregues via eletrónica	%	
		4. Eficácia processual nas infrações fiscais	%	
		5. Controlos a posteriori nas declarações aduaneiras de transit, importação e exportação	%	
OB 2	Flexibilizar a organização e otimizar os recursos	6. Grau de implementação do Plano de Reestruturação da rede local da AT	%	Eficácia
		7. Índice de segurança da informação	%	
		8. Efetivos e estagiários que frequentam, pelo menos, uma ação de formação	%	
OB 3	Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas e reforçar o controlo aduaneiro	9. Eficiência dos procedimentos de revisão administrativa	%	Eficácia
		10. Prazo médio resposta a pedidos de informação vinculativa	dias	
		11. Prazo médio de pagamento de reembolsos de IVA a 30 dias (Código 51)	dias	
		12. Declarações de importação, sujeitas a controlo documental, desembaraçadas nas primeiras 24 horas [%]	%	
		13. Taxa de eficiência no atendimento telefónico - Call Center	%	
OB 4	Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos	14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos - Canal Internet (%)	%	Qualidade
		15. Tempo médio de espera para atendimento presencial	minutos	
		16. Tempo médio de resposta às reclamações ao atendimento - RCM 189/96	dias	

QUAR 2016				
Objetivos Operacionais OB	Indicadores	Métrica		
OB 1	Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras	1. Cobrança Coerciva	Milhões €	Eficácia
		2. Correções inspetivas tributárias e aduaneiras	Milhões €	
OB 2	Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras	3. Declarações de IRS entregues via eletrónica	%	Eficácia
		4. Eficácia processual nas infrações fiscais	%	
		5. Eficácia do contencioso administrativo	%	
		6. Taxa de resolução de divergências	%	
OB 3	Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas	7. Informações vinculativas (prazo médio de resposta de pagamento)	dias	Eficácia
		8. Reembolsos de IVA a 30 dias (Código 51) (prazo médio de pagamento)	dias	
		9. Desalfandegamento na Importação (tempo médio)	horas	
OB 4	Potenciar os canais de comunicação e de apoio ao contribuinte e otimizar os recursos	10. Disponibilidade de infraestrutura e sistemas de informação	%	Eficácia
		11. Índice de segurança da informação	%	
		12. Eficiência no atendimento telefónico - Call Center	%	
		13. Trabalhadores que frequentam, pelo menos, uma ação de formação	%	
OB 5	Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos	14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos - Canal Internet (%)	%	Qualidade
		15. Atendimento presencial (tempo médio de espera)	mm:ss	
		16. Reclamações ao atendimento - RCM 189/96 (prazo médio de resposta)	dias	

QUAR 2019				
Objetivos Operacionais OB	Indicadores	Métrica		
OB 1	Reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras	1. Cobrança Coerciva	Milhões €	Eficácia
		2. Correções inspetivas tributárias e aduaneiras	Milhões €	
		3. Eficácia processual nas infrações fiscais	%	
OB 2	Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras	4. Nível de cumprimento das obrigações declarativas	%	Eficácia
		5. Informações vinculativas (prazo médio de resposta de pagamento)	dias	
		6. Capacidade de resposta através do e-balcão (1 a 3 dias úteis)	%	
OB 3	Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas	7. Reclamações gratuitas (prazo médio de decisão)	meses	Eficácia
		8. Taxa de resolução dos recursos hierárquicos	%	
		9. Reembolsos de IVA pagos antes do prazo legal	%	
		10. Reembolsos de IRS (prazo médio de pagamento por transf. bancária)	dias	
		11. Desalfandegamento de mercadorias-Import./Export. (tempo médio)	hh:mm	
OB 4	Potenciar os canais de comunicação e de apoio ao contribuinte e otimizar os recursos	12. Percentagem de trabalhadores com processamento da valorização remuneratória no mês seguinte ao termo do seu processo de avaliação de desempenho	%	Eficácia
		13. Aprovação de regulamentos relativos a prestação de trabalho e modalidade de horário	pontos	
		14. Nível de formação ministrada aos trabalhadores	%	
		15. Disponibilidade da infraestrutura e sistemas de informação	%	
OB 5	Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos	16. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos - Canal Internet (%)	%	Qualidade
		17. Atendimento presencial (tempo médio de espera)	%	
		18. Atendimento não presencial	%	
		19. Índice de segurança da informação	%	

		QUAR - Quadro de Avaliação e Responsabilização 2012							
Missão:	A Autoridade Tributária e Aduaneira tem por missão administrar os impostos, direitos aduaneiros e demais tributos que lhe sejam atribuídos, bem como exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia, e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, de acordo com as políticas definidas pelo Governo e o Direito da União Europeia.								
Objectivos Estratégicos (OE)									
OE 1	Garantir a eficácia na gestão e cobrança fiscal e aduaneira, visando a minimização do tax gap.								
OE 2	Reestruturar e flexibilizar a organização tendo em vista a sua adequação à evolução constante do contexto envolvente.								
OE 3	Melhorar o serviço prestado ao contribuinte, facilitando o cumprimento voluntário e apoiar a competitividade económica.								
OE 4	Reforçar a cooperação nacional e internacional a nível fiscal e aduaneiro e garantir a proteção nacional e da União Europeia.								
Objectivos Operacionais (OO)									
Eficácia							Ponderação:	45%	49,4
OB 1 Assegurar o cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras							Ponderação:	100%	109,7
Indicadores		2012 Meta	Peso	Valor Crítico	Resultado	Taxa de Realização	Classificação	Fonte de verificação	
1. Cobrança coerciva (milhões €)		[1050;1100]	30%	1.322,0	1.218,0	114,5	Superado	DSGCT	
2. Valor monetário das correções inspetivas tributárias (milhões €)		[1300;1600]	25%	2.606,0	2.009,0	112,1	Superado	DSPCIT	
3. Declarações de IRS entregues via eletrónica (%)		[80;85]	20%	90,0	85,0	100,0	Atingido	DSIRS	
4. Eficácia processual nas infrações fiscais (%)		[80;85]	15%	90,0	81,4	100,0	Atingido	DSJT	
5. Controlos a posteriori nas declarações aduaneiras de trânsito, importação e exportação (%)		[9;11]	10%	12,0	11,9	123,1	Superado	DSRA	
Eficiência							Ponderação:	40%	40,6
OB 2 Flexibilizar a organização e otimizar os recursos							Ponderação:	40%	40,4
Indicadores		2012 Meta	Peso	Valor Crítico	Resultado	Taxa de Realização	Classificação	Fonte de verificação	
6. Grau de implementação do Plano de Reestruturação da rede local da AT (%)				Eliminado				DSPCG	
7. Índice de segurança da informação (%)		[75;77]	55%	100,0	77,5	101,6	Superado	ASI	
8. Efetivos e estagiários que frequentam, pelo menos, uma ação de formação (%)		[60;70]	45%	90,0	62,5	100,0	Atingido	DSF	
OB 3 Reduzir os tempos de resposta aos cidadãos e empresas e reforçar o controlo aduaneiro							Ponderação:	60%	61,0
Indicadores		2012 Meta	Peso	Valor Crítico	Resultado	Taxa de Realização	Classificação	Fonte de verificação	
9. Eficácia dos procedimentos de revisão administrativa (%)		[90;95]	20%	97,0	94,9	100,0	Atingido	DSJT	
10. Prazo médio resposta a pedidos de informação vinculativa (dias)		[70;80]	20%	30	81,3	98,4	Não atingido c)	DSPCG	
11. Prazo médio de pagamento de reembolsos de IVA a 30 dias (Código 51) (dias)		[25;30]	30%	14,7	26,0	100,0	Atingido	DSR	
12. Declarações de importação, sujeitas a controlo documental, desembaraçadas nas primeiras 24 horas (%)		[78;82]	15%	85	82,6	113,1	Superado	DSRA	
13. Taxa de eficiência no atendimento telefónico - Call Center (%)		[75;85]	15%	90	75,0	100,0	Atingido	DSCAC	
Qualidade							Ponderação:	15%	14,8
OB 4 Aumentar o grau de satisfação dos cidadãos e agentes económicos							Ponderação:	100%	98,9
Indicadores		2012 Meta	Peso	Valor Crítico	Resultado	Taxa de Realização	Classificação	Fonte de verificação	
14. Nível de satisfação dos contribuintes e dos agentes económicos - Canal Internet (%)		[78;80]	35%	90,0	75,5	96,8	Não atingido	DSPCG	
15. Tempo médio de espera para atendimento presencial (minutos)		[14;16]	35%	10,0	15,68	100,0	Atingido	DSCAC	
16. Tempo médio de resposta às reclamações ao atendimento - RCM 189/96 (dias)		[14;20]	30%	12,0	14,0	100,0	Atingido	DSPCG	
Parâmetros		Ponderação		Avaliação do desempenho		Avaliação ponderada do desempenho			
Eficácia		45,0%		109,7%		49,4%			
Eficiência		40,0%		101,4%		40,6%			
Qualidade		15,0%		98,9%		14,8%			
Avaliação global do desempenho da AT						104,8%			

Programa da ATO para 2010		
Programa 1	Moldar, desenhar e construir sistemas administrativos	Governo
Programa 2	Gestão de cobrança da receita fiscal e transferências	Operacional
Programa 3	Garantia de conformidade e suporte para cobrança de receitas	Recursos Humanos
Programa 4	Garantia de conformidade e suporte para transferências e regulamentação de fundos de aposentadoria	Cliente
Programa 5	Serviços para governos e agências	Governo

Programa da ATO para 2013		
Programa 1.1.1	Suportar prioridades do governo e incentivar a participação da comunidade	Governo/Cliente
Programa 1.1.2	Apoiar as pessoas dispostas a participar e facilitar ao máximo o cumprimento fiscal das suas responsabilidades a um custo mínimo	Financeiro
Programa 1.1.3	Apoiar e proteger as pessoas lidando com aqueles que não estão dispostos a cumprir as leis fiscais	Cliente

Programa da ATO para 2016		
Programa 1.1	Construir uma cultura que incorpore os valores e transforme a experiência do cliente	Cliente
	Simplificar as interações, maximizar a automatizar e reduzir custos	Operacional
	Conectar com a comunidade e outras agências de maneira significativa	Operacional
	Influenciar o projeto de políticas e leis para resultados mais certos	Governo
	Usar dados de maneira mais inteligente para melhorar decisões, serviços e conformidade	Operacional
	Fornecer as ferramentas e o local de trabalho certos para que a equipa possa oferecer a melhor experiência ao cliente	Recursos Humanos
	Reformular os recursos humanos e a maneira como é feito o trabalho, para otimizar a capacidade e o desempenho	Recursos Humanos

Programa da ATO para 2019		
Programa 1.1.1	Construir a confiança da comunidade reduzindo de forma sustentável a lacuna fiscal e fornecendo garantia em todos os sistemas tributários e de aposentadoria	Governo
	Projetar melhores sistemas tributário e de aposentadoria, para facilitar o cumprimento e dificultar o incumprimento	Governo
	Projetar, adaptar e ajustar a experiência com o cliente	Cliente
	Trabalhar com e através de outros para fornecer soluções eficientes e eficazes nos sistemas fiscais e de aposentadoria	Cliente
	Entregar uma força de trabalho profissional, ágil e de alto desempenho	Recursos Humanos
	Fornecer as ferramentas e o local de trabalho certos para que a equipa possa oferecer a melhor experiência ao cliente	Recursos Humanos
	Usar dados e <i>insights</i> para agregar valor aos clientes e informar da tomada de decisões	Operacional
	Oferecer uma experiência de confiança e contemporânea ao cliente confiável através da tecnologia e dos serviços digitais	Operacional
	Procurar a excelência operacional para alcançar resultados de eficiência e qualidade	Financeiro