

A REFORMA FISCAL EM PORTUGAL EVOLUÇÕES RECENTES (*)

Pelo Dr. Alberto Amorim Pereira

I — O SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS ALGUMAS CONSIDERAÇÕES

1 — Falar, hoje, do sistema fiscal português, encontra, desde logo, a objecção de princípio quanto ao vocábulo *sistema*.

Muitos, de facto, recusam atribuir àquilo que chamam *manta de retalhos* das leis fiscais o qualificativo de sistema.

Perante tal condicionalismo, os governantes, os cidadãos em geral, *pressentem* o papel decisivo do sistema fiscal no relançamento da vida económica, ao mesmo tempo que se teme pela quebra da receita fiscal com a introdução de alterações de fundo: a equidade e a justiça podem ceder face à necessária eficácia da arrecadação de receitas.

(*) Conferência produzida em OJEN — Málaga —, no âmbito das III Jornadas Hispano-Lusitanas de Gestão Científica, realizadas em Setembro 1985.

A este respeito, a reforma do sistema fiscal é encarada como verdadeiro *nó estratégico* do futuro da economia.

Na carta de intenções dirigida ao Fundo Monetário Internacional pelo actual Governo, em 9 de Setembro de 1983, afirma-se o empenhamento em adoptar as medidas necessárias para modernizar a estrutura do sistema fiscal, e melhorar a administração dos impostos e a aplicação das leis fiscais.

Para tal, o Governo propôs-se *iniciar a preparação de uma reforma global do sistema, o qual se caracteriza por uma excessiva complexidade e inelasticidade em relação ao rendimento.*

O imposto de transacções e outras formas de imposição directa serão substituídos por um imposto sobre o valor acrescentado, que representará a maior parte de receita indirecta do orçamento do Estado. Para tal, o Governo completará as diligências técnicas e administrativas ainda em aberto, por forma a introduzir aquele imposto nos princípios de 1985. Além disso, o Governo iniciará prontamente o estudo da reforma dos impostos directos, com vista a substituir os vários impostos cedulares sobre o rendimento por um imposto global sobre os rendimentos dos particulares e um imposto único sobre o rendimento das sociedades. Prosseguirão os esforços para alargar a médio prazo a base tributável, através da redução dos benefícios e isenções fiscais...

O diagnóstico sobre a *doença* do sistema é, depois, acentuado, em vários outros documentos de política económica, em todos se reconhecendo que através da adesão às Comunidades está em causa a capacidade portuguesa de conduzir o processo de modernização das estruturas económicas. O desenvolvimento, no nosso país, impõe e exige uma liberalização controlada do quadro institu-

cional da vida económica, um *salto tecnológico* capaz de alterar profundamente os níveis internos de produtividade e o padrão de especialização das exportações, uma correcta avaliação das potencialidades dos recursos naturais e do mercado interno e uma reestruturação de alto a baixo do sistema produtivo.

2 — O actual sistema fiscal, repete-se, é reconhecidamente um bloqueio económico estrutural, uma das mais sérias e sistemáticas fontes de irracionalidade na economia portuguesa.

O sistema fiscal português, sobrecarregado, nos últimos anos, por uma óptica transtributária, tem, desde logo, penalizado o trabalho e o risco.

As taxas de inflação nos últimos anos, excederam os 25 %, sem as consequentes providências legislativas, ao menos ao nível da actualização dos escalões de rendimento: o imposto profissional e de capitais, representavam, em conjunto, 40 % da tributação directa em 1977 e, em 1984, 57 %.

A tributação da família, pelo jogo das taxas progressivas, atingiu níveis inoportáveis, falando-se já no nosso imposto complementar, um imposto de sobreposição, como um *imposto de casamento*.

Paralelamente, alastram as situações, com protecção legal, de tributação de lucro presumido, com o recurso a presunções, índices, ficções, deduções fixas, etc., e a impossibilidade de impugnação contenciosa destes actos de *discricionariedade técnica*.

Como efeito reflexo, crescem a evasão e a fraude fiscais, lançando-se números assustadores:

* 0,24 % do número de contribuintes do imposto profissional suportam o equivalente a 30 % das receitas do mesmo;

* em cada 100 transmissões por morte, só oito ficam sujeitas a imposto sucessório, sendo apenas três ou quatro para descendentes;

* os maiores contribuintes do imposto complementar representavam 14 % do rendimento sujeito a imposto, em 1966, e apenas 3,8 % em 1980.

Relativamente à tributação indirecta, admite-se que só $\frac{1}{3}$ do consumo privado constitui normalmente a base de tributação do imposto de transacções e que o nível de evasão rondará os 30 % da mesma.

A economia portuguesa, todos o sabem, assemelha-se a um *iceberg*, em que a parte submersa representa seguramente mais de 40 % da visível.

Ao nível da igualdade tributária, fortes distorções são apontadas.

Os benefícios fiscais concedidos, de duvidosa eficácia, ascendem a mais de 40 milhões de contos *; certas categorias de cidadãos, no caso os funcionários públicos, não pagam imposto profissional e complementar, existindo mesmo *facilidades* acrescidas para alguns indivíduos: os militares das forças-armadas e militarizadas, os magistrados judiciais e do ministério público, os membros do Governo, os funcionários das autarquias locais...

Tudo isto perante uma modernização esquecida de Administração Pública e da Administração Fiscal em especial e enquanto, por outro lado, a informatização do sistema fiscal ultrapassou pouco mais do que a fase pré-histórica.

* Durante o ano de 1984.

II — A REFORMA GLOBAL DO SISTEMA

Quando se fala em reforma fiscal em Portugal, após a concretização da adesão de Portugal às Comunidades Europeias, acentua-se a tónica em dois pontos essenciais: a introdução do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), com vista à reforma da tributação indirecta e a introdução do imposto único, visando alcançar a reforma da tributação directa.

A — O imposto sobre o valor acrescentado

1. Em Portugal, contrariamente ao sucedido noutros países, a introdução do IVA preferiu à introdução do imposto único.

Em 5 de Maio de 1980, por despacho ministerial, é criada a *Comissão do Imposto sobre o valor acrescentado*, o qual — diz-se — *é insistentemente requerido pela adesão de Portugal às Comunidades, já que o imposto sobre o valor acrescentado constitui instrumento fulcral da liberalização do comércio no interior da C.E.E. e elemento de determinação da contribuição portuguesa para o orçamento da Comunidade.*

Tem aqui de frisar-se, porém, que a opção pelo IVA como modelo geral do consumo se desligou das incidências da adesão à C.E.E. para assentar nos próprios méritos do IVA em confronto com o sistema monofásico do actual imposto de transacções.

De facto, como é reconhecido em recente relatório elaborado pela Comissão, nos impostos monofásicos, torna-se nítida a incapacidade de crescimento das receitas para além de certos limites, traduzindo-se antes na subida das taxas e no aumento da evasão e fraude fiscais.

Não obstante as medidas legislativas e administrativas que vinham sendo tomadas, a evasão e fraude fiscais no domínio do IT cresceram a ritmo avassalador, o que, do mesmo passo que subtraía aos cofres do Estado uma fatia considerável de receitas, provocava situações de flagrante injustiça pelas distorções de concorrência que originava.

Se é certo que para o elevado nível das fugas ao imposto muito contribuía as várias carências dos serviços, especialmente no que toca aos meios de fiscalização e repressão dos comportamentos ilícitos dos contribuintes, a verdade é que os incentivos a esses comportamentos começavam justamente nas tentações que o próprio sistema do imposto oferecia.

Bastará para esse efeito, referir os casos mais representativos.

O mecanismo da suspensão do imposto — uma das linhas mestras do sistema, que garantia a tributação das transacções no estágio do grossista, ou seja, no momento em que as mercadorias são transaccionadas para o retalhista — era aproveitado por contribuintes fraudulentos por forma a transaccionarem para o consumidor final mercadorias sem imposto, através da prática conhecida da emissão de declarações de responsabilidade em nome de empresas fictícias, ou então em nome de sociedades propositadamente constituídas ou aproveitadas para esse efeito ilícito e cujos sócios eram insolventes ou dificilmente localizáveis, a coberto das quais se disfarçavam os verdadeiros donos do negócio.

Uma outra forma de evasão e que nem sempre se poderá considerar ilegítima, na medida em que o sistema admite tal expediente, é a criação pelas empresas retalhistas de sectores grossistas num mesmo estabelecimento, a fim de lhes possibilitar a aquisição das mer-

cadornias sem imposto e o protelamento deste para o momento em que os bens são transaccionados para o consumidor final, só nesse momento fazendo transferir, através de documento interno em que só então liquidam o imposto, os mesmos bens da secção de grosso para a de retalho.

O sistema de tributação no estádio do grossista, em que o IT se baseava, revelava ainda outras falhas, que redundavam em prejuízo, umas vezes, do Estado e, outras, dos próprios sujeitos passivos, mas de qualquer modo em ofensa da neutralidade do imposto. A determinação da base tributável por imposição do sistema assentava, em muitos casos, não no preço efectivo da transacção, mas sim num preço construído, normalmente o chamado *preço corrente de venda por grosso*. Este dispositivo não evitava, porém, um outro tipo de fraude fácil de praticar e difícil de controlar, que consistia em reduzir o valor tributável nos casos de empresas integrando os sectores grossistas e retalhistas, mormente quando as vendas se faziam a empresas associadas.

Por outro lado, o sistema de imposição no estádio do grossista dificultava o alargamento do campo de aplicação do imposto à generalidade das prestações de serviços. Na verdade, a tributação das mercadorias no estádio do grossista articula-se mal com uma tributação geral das prestações de serviços, já que esta, por definição, tem de ser feita no último estádio, nem sempre sendo, todavia, fácil distinguir, nesse estádio, as transacções de mercadorias das puras prestações de serviços.

Ora, o *alargamento* da incidência da tributação das transacções às prestações de serviços, para além de satisfazer objectivos de equidade e neutralidade fis-

cais, constitui um passo indispensável no processo de alargamento das bases de incidência dos impostos gerais, que é urgente iniciar no nosso sistema fiscal, pois só esse caminho conseguirá conciliar as exigências de produtividade dos impostos com o objectivo de não praticar taxas demasiado elevadas, geradoras de incentivos à evasão e fraude e de enfraquecimento da moralidade fiscal*.

2. A entrada em vigor do IVA, em Portugal, está prevista para 1 de Janeiro de 1986, depois de ter estado anunciada para Janeiro de 1985 e Julho de 1985, devendo acentuar-se que a administração do imposto se efectuará de uma forma um tanto *rebelde*: o IVA disporá de um corpo próprio de funcionários, de um sistema informático próprio e até de um edifício privativo onde serão centralizadas as informações.

Não são fáceis de prever as consequências do impacto do IVA na economia portuguesa, temendo-se, justamente, porém, pelo degradar da situação económico-financeira das empresas nacionais. Por outro lado, vozes avisadas apontam para a subestimação de diversos aspectos da complexidade do problema, nomeadamente o relativo à multiplicação do número de contribuintes em resultado da inclusão do estúdio retalhista e o que respeita ao impacto inflacionário da criação da nova categoria tributária.

B — O imposto único

1. A criação do imposto único sobre o rendimento das pessoas físicas e do imposto único sobre o rendimento das pessoas colectivas, tem sido encarada como

* Do relatório do Código do IVA.

uma *panaceia* contra a desarmonia do sistema em vigor, velho de 30 anos, e que assenta na tributação mista do rendimento.

Apontam-se-lhe todas as condições para, de vez, operar uma remodelação global do sistema, fazê-lo estimulante do trabalho, coerente, simples, instrumento de promoção de justiça social e de regulação da actividade económica.

Com tal objectivo, por três vezes se criaram comissões de reforma fiscal: em 1976, em 1980 e em 1984. A última tem vindo a desenvolver os seus trabalhos desde Setembro de 1984 e a segunda nem sequer os chegou a iniciar.

Por outro lado, o processo de integração na Comunidade Europeia poderá também vir a implicar, mais cedo ou mais tarde, a adequação do sistema fiscal português às regras e políticas que neste domínio são correntes na Europa das comunidades.

Não afectando, em princípio, a prevista adesão às comunidades, a autonomia nacional na configuração do sistema fiscal português, tal não significa que, excepção feita àquelas zonas de fiscalidade directamente implicadas no processo de integração, a reforma fiscal em curso possa alhear-se da participação de Portugal no Mercado Comum. É que integração é aproximação das economias, seja pela via negativa da supressão de obstáculos às relações comerciais e aos movimentos de factores produtivos, seja pela via positiva da adopção de políticas comuns.

Por isso a dinâmica do processo não deixará de envolver uma convergência em termos de grandes linhas dos sistemas nacionais.

2. A estrutura da futura tributação do rendimento encontra-se definida no texto constitucional e

assenta na ideia de *unicidade* do imposto, pressuposto indispensável à prossecução da justiça.

Do ponto de vista técnico, não se afigura existirem problemas insolúveis à concretização da reforma: o imposto único sobre o rendimento das pessoas singulares não exclui a presença de certos elementos cedulares, vindo a resultar, fundamentalmente, de uma *fusão* dos actuais impostos profissional e complementar; o imposto sobre as sociedades derivará da evolução da actual contribuição industrial.

Definidas as bases do sistema, algumas questões importantes deverão ponderar-se.

Desde logo, deverá merecer especial tratamento a imposição dos rendimentos do trabalho, por forma a restituir à tributação a função social que deve desempenhar.

Por outro lado, deverão ter-se em conta as *necessidades reais da família*, enquanto unidade contributiva, tendo designadamente em vista a salvaguarda da comunidade conjugal como elemento fundamental da sociedade e do seu próprio futuro.

Deverá ainda merecer especial reflexão a sujeição a impostos das *sociedades*, por forma a que, conhecida a dimensão das empresas em Portugal, possa estar assegurada a tributação do respectivo lucro real.

A premência da reforma há-de conciliar-se com o sopesar cuidadoso das soluções, ponderação em que deve desempenhar papel fundamental a estrutura da Administração Fiscal e a criação de condições para a adesão dos contribuintes. Com efeito, a reforma pode falhar devido à fragilidade das nossas instituições administrativas ou à incipiência ao nível da informatização dos dados de que a Administração Fiscal dispõe.

A consideração da receita, por seu turno, é outro

aspecto importante, pois que no estado actual do País a reforma não poderá conduzir a diminuição substancial da receita. Todavia, há-de aqui afastar-se o perpetuar das soluções fáceis do aumento das taxas ou multiplicação dos escalões, devendo o objectivo da eficácia financeira orientar-se para um alargamento, de facto, da base tributável e para uma maior justiça na sua tributação.

3. Para a tarefa da actual comissão de reforma estabelece-se um prazo de três anos.

Porém, encara-se já com certo cepticismo o successo do seu trabalho, desde logo chamando-se a atenção para o facto de não ser possível reformar antes de baixar consideravelmente a taxa de inflação, antes de readquirir a economia do país uma certa estabilidade.

Por outro lado, o elevado número de membros da actual comissão — 15, sendo dois especialmente encarregados das tarefas executivas — tem condicionado, em parte, uma eficaz articulação de actividades, podendo vir a comprometer seriamente o andamento dos trabalhos.

A não se dar a devida atenção aos sobreditos *constrangimentos*, arriscamo-nos a ter uma reforma falhada. E como acentua o Presidente da anterior comissão de reforma, *é sempre pior ter uma reforma falhada do que não ter nenhuma reforma.*

III — A IDEIA DE REFORMA FISCAL DE TRANSIÇÃO

Enquanto a reforma não avança, ou avança mal, pacificam-se os espíritos com a afirmação de que a reforma fiscal deve ser encarada como um processo em

constante evolução e não apenas como uma forma descontinua de introduzir mudanças globais de estrutura.

Quer dizer, reconhece-se não ser possível introduzir uma reforma significativa em Portugal num espaço de tempo relativamente curto; é óbvio que o regime em vigor não pode permanecer imodificado por muito mais tempo: medidas indispensáveis e urgentes se requerem, as quais podem ser empreendidas sem porem em causa a estabilidade do sistema e sem originarem elevadas perturbações dos serviços.

A esta ideia se tem chamado *REFORMA FISCAL DE TRANSIÇÃO* (RFT) e ela, verdadeiramente, é que tem mobilizado os estudos e a opinião pública, em geral, em Portugal.

A — Linhas gerais da Reforma Fiscal de Transição

1. As ideias-força da RFT constam do programa do actual Governo na parte, fundamentalmente, em que se escreve o seguinte:

— O Governo proporá a adopção das medidas correctivas visando, para além da expansão da receita fiscal, maior justiça e solidariedade social...

— O Governo dedicará a maior atenção ao combate à evasão e à fraude fiscais... para o que irá dinamizar o processo em curso de modernização da Administração Fiscal e de revisão da legislação processual fiscal..., para além de se intensificarem as campanhas de fiscalização..., incluindo a utilização dos sinais exteriores do nível de vida.

No chamado Programa de Recuperação Financeira e Económica (1984-1987), núcleo de acção fundamen-

tal, em termos de uma orientação estratégica global de estabilização financeira, retoma-se a ideia da RFT, com o enunciar, até ao fim de 1984, das seguintes medidas:

- * na contribuição industrial, revisão do regime fiscal das provisões;

- * reformulação dos elementos essenciais do imposto sobre a indústria agrícola, altamente desfasado das novas unidades de exploração, assegurando a isenção das pequenas empresas agrícolas e a tributação, tanto quanto possível, do rendimento real;

- * revisão dos benefícios fiscais;

- * revisão da tributação dos rendimentos da assistência técnica produzidos em Portugal, bem como do regime de tributação das actividades de transportes aéreos, marítimos e terrestres e actividades conexas, e auferidos por pessoas singulares e colectivas, que tenham domicílio ou sede em país estrangeiro.

2. Trata-se de um conjunto importante de medidas, de reconhecida urgência. Com efeito, o sistema actual das provisões, por exemplo, é inadequado, na medida em que, em muitos casos, mais não representa do que verdadeiro subsídio concedido às empresas. A sua revisão tem por objectivo adequá-lo à disciplina contabilística e à conjuntura económica.

O imposto sobre a indústria agrícola, por seu turno, encontra-se suspenso desde 1976, suspensão determinada pelas dificuldades administrativas na recolha de elementos para a fixação da matéria colectável, bem como os sucessivos maus anos agrícolas.

A premência da sua reformulação justifica-se ao menos com vista a deixar à pureza do imposto as explorações com terra.

As explorações sem terra — criação de animais

como alimento ou outras finalidades (cavalos, peleteria, aves canoras ou ornamentais) e a agricultura industrializada —, com efeito, têm constituído, dados os capitais investidos e os elevados lucros realizados, verdadeiras explorações industriais.

Relativamente ao regime fiscal da assistência técnica, visa-se rever a tributação dos rendimentos, produzidos em Portugal, auferidos por empresas estrangeiras sem estabelecimento estável no nosso País, que actualmente não estão sujeitos a qualquer tributação, o que pode facilitar fugas no domínio da tributação dos rendimentos provenientes do *Know-how*.

Nenhuma destas medidas, porém, foi até hoje implementada, continuando a constar tal intenção da Proposta do Orçamento do Estado para 1985, como já constara da proposta para 1984, para 1983, 1982, 1981...

B — *A justiça social e o combate à evasão e à fraude*

1. Tendo em conta os princípios da equidade e racionalização, nos últimos dois anos procurou introduzir-se no sistema fiscal, com preocupações de justiça social, alguns elementos de correcção, produzindo-se nomeadamente no imposto profissional uma actualização dos escalões de acordo com a taxa de inflação e, no imposto complementar, um aligeiramento da carga fiscal da família.

Também aqui, porém, no quadro da orientação geral de compressão do défice público, foram tímidas as novidades.

Como exemplos, refira-se o seguinte: a simples reposição, em 1985, dos níveis de isenção de imposto profissional e limiares de escalões, em termos reais de

1980, implicaria uma quebra de receita, nesta cédula, da ordem dos 35 milhões de contos;

— os cinco últimos rendimentos colectáveis constantes dos escalões do imposto complementar, relativamente à tributação do agregado familiar são actualmente os seguintes, por comparação do que deveriam ser, a preços correntes de 1984, determinados os correspondentes valores de rendimento colectável de 1974:

O.E. 1985 (em contos)	Valor resultante da inflação dos escalões de 1974 (em contos)
2350	10 755
3100	11 269
3900	11 780
4600	12 293
5300	12 805

2. A este respeito, a meu ver, a coragem de redução da carga fiscal a níveis aceitáveis certamente produziria efeitos de nítido estímulo ao investimento e de quebra substancial da evasão fiscal.

Não é já válido, de facto, o argumento de que o défice orçamental não suporta um maior aligeiramento de tributação do trabalho e do risco, pois que justamente as receitas provenientes de impostos tendem a diminuir pelo efeito de *alergia fiscal* provocado pelas altíssimas taxas marginais e pelos irrealistas escalões de rendimento.

Que assim é prova-o o facto de muito recentemente o Governo ter diminuído as taxas de juro das operações de crédito, ao mesmo tempo que, no Ministério das Finanças, estudos apontavam o facto de tal medida produzir uma quebra de receita, em imposto de capitais, da ordem dos 66 milhões de contos!

3. Relativamente ao combate à evasão e fraude fiscais, refira-se que, com as limitações próprias da deficiência de meios materiais e humanos da Administração Fiscal, tem sido estimulada com especial incidência no imposto de transacções, uma campanha cujos resultados, em 1983, foram os seguintes:

Funcionários afectos	59 675
Retalhistas fiscalizados	17 681
Produtores ou grossistas fiscalizados	11 939
Autos de notícia levantados	12 870
Imposto encontrado em falta	7 060 838\$00
Multas aplicáveis (mínimo)	10 871 955\$00

Em 1984, foram levantados 3986 autos de notícia.

Em matéria de *operação STOP*, interceptaram-se 51 355 transportadores, levantaram-se 2089 autos de apreensão e recolheram-se 57 839 documentos de transporte.

Por outro lado, foram instaurados, em 1983, 38 processos disciplinares a funcionários dos impostos, por falta de diligência na sua acção e, em 1984, 18 processos.

4. Na área legislativa, merecem análise especial dois dispositivos:

* o que visa fiscalizar o trem de vida dos contribuintes, baseado na desproporção notória entre o respectivo padrão de vida (sinais exteriores de riqueza) e o rendimento declarado;

* o que dá tratamento criminal às infracções fiscais mais graves.

C — *Linhas gerais da tributação dos sinais reveladores do trem de vida*

1. O mecanismo dos sinais exteriores de riqueza tem sido utilizado com certo êxito em alguns países, de que se destacam o Brasil e a França, e tem por sentido detectar sinais objectivos de riqueza que, pelo elevado valor de consumo, revelem, indirectamente, um substancial rendimento ou património.

Esta medida decorre da ideia de igualdade em sentido material, vertida no artigo 107.º da Constituição Portuguesa, de acordo com o que a repartição dos encargos não pode deixar de ter em conta a capacidade contributiva dos cidadãos, a sua *ability to pay*.

A existência de numerosos casos de gritante injustiça foi constatada em fiscalização relativamente recente, levada a cabo por amostragem, salientando-se, por todas, as seguintes situações reais:

* contribuinte com rendimentos declarados de Esc. 200 000\$00, possuidor de vivenda, com piscina e ténis, e automóvel Mercedes;

* contribuinte que não apresentou declaração alguma de rendimentos, sendo possuidor de moradia com piscina, dois prédios, avião particular e automóvel de luxo;

* contribuinte que apresentou de rendimentos Esc. 241 084\$00, possuindo casa na praia com piscina, automóvel Mercedes e barco de recreio.

2. A fim de assegurar uma correcta fiscalização, obrigam-se todos os contribuintes que possuam alguns dos sinais exteriores de riqueza a apresentar uma declaração circunstanciada.

Para efeitos de liquidação, fixam-se os valores dos

sinais exteriores de riqueza de acordo com critérios que, recolhida a experiência de outros países, e ensaiados possíveis figurinos, se revelam os mais conformes, e bem assim se estabelece a noção de desproporção notória — verifica-se desproporção notória sempre que o total daqueles valores exceda pelo menos em um terço o rendimento global declarado no ano a que respeita a declaração do imposto complementar e no ano anterior.

Em tal caso, a soma dos valores apurados constituirá o rendimento tributável para efeitos de imposto complementar.

Em anexo, figuram os elementos e os valores dos sinais exteriores de riqueza, bem como alguns exemplos de tributação, onde se consideram as declarações e taxas previstas na lei em vigor relativamente à liquidação de imposto complementar operada em 1984.

Finalmente, com o fim de obviar à fraude que a utilização dos sinais exteriores de riqueza poderá suscitar, através da criação de sociedades fictícias e consequente incorporação no património dessas sociedades, dos elementos do trem de vida, a lei estabelece como próprios do contribuinte os referidos sinais quando pertençam, por exemplo a:

— sociedades de responsabilidade limitada em cujo capital o contribuinte participe em mais de 75 %;

— sociedades comerciais de que o contribuinte seja sócio conjuntamente com o cônjuge ou descendentes menores não emancipados, nos casos em que detenham, em conjunto, mais de 75 % do capital social.

3. Não são nada animadores os resultados práticos da medida legislativa acabada de anunciar.

No primeiro ano da sua aplicação — 1984 — os números oficiais apontam para, de entre um milhão

de contribuintes, quatrocentas declarações de rendimentos com a descrição acoplada de algum ou alguns dos sinais exteriores de riqueza. Destas, uma boa percentagem refere-se a declarações mal preenchidas de que resultou um mínimo de situações de desproporção notória.

Mais uma vez, é a capacidade de fiscalização que é questionada, sem a qual não há legislação que sobreviva...

Daí o mais eficaz, segundo alguns, embora a nível de política legislativa nada se desenhe nesse sentido, seria a exigência pura e simples de todos os contribuintes, em conjunto com a declaração de rendimentos para efeitos de imposto complementar, apresentarem uma relação pormenorizada dos bens móveis e imóveis de que são titulares, depósitos bancários incluídos. Esta solução, porém, pressuporia a alteração da legislação que, em Portugal, regula o segredo bancário, o que nos parece, em termos de vontade política, inviável.

D — *A criminalização das infracções fiscais*

1. A ideia de criminalizar as infracções fiscais mais graves, não constitui inovação surpreendente no sistema jurídico português.

Com efeito, ainda antes da reforma fiscal de 1963, se estabelecia a punição de certas infracções, com penas de prisão de dois a oito anos, de acordo com o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 27 153, de 31 de Outubro de 1936 e o artigo 4.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 28 221, de 24 de Novembro de 1937.

Posteriormente, visando prevenir e combater o recrudescimento dos fenómenos de evasão e fraude fiscais, e por consequência os efeitos altamente nefastos

deste tipo de comportamentos, foi publicado o Decreto-Lei n.º 619/76, de 27 de Julho.

2. Não faltam argumentos, hoje, contra a oportunidade e a eficácia da criminalização das infracções fiscais.

De facto, lança-se a dúvida sobre se o fenómeno da evasão fiscal é determinado ou condicionado, verdadeiramente, pela debilidade das sanções do sistema vigente; ou se, pelo contrário, é favorecido pelo deficiente funcionamento dos órgãos de fiscalização e de repressão.

Se for esta a verdadeira causa do desenvolvimento do fenómeno de evasão fiscal — diz-se —, então será illusório pretender combatê-la através da exasperação das reacções sancionatórias: não é através do agravamento das sanções, qualitativo e quantitativo, que se obstará à progressão e à ampliação daquele fenómeno, sabido como é que os eventuais prevaricadores sempre saberão encontrar novas formas de se porem a coberto do risco de incorrerem nas consequências desagradáveis, ínsitas em qualquer ameaça penal.

O exemplo dos crimes aduaneiros seria, a este propósito, deveras ilustrativo: ninguém acredita hoje que seja o endurecimento das consequências penais a correcta via de luta contra essa criminalidade.

O que importará fundamentalmente é reforçar os meios preventivos e a eficácia dos órgãos de investigação. O que o delinquirente verdadeiramente teme é a grande probabilidade de ser surpreendido e castigado e não a ameaça abstracta de uma pena de maior ou menor duração, de maior ou menor gravidade.

Não é por acaso, por exemplo, que o contrabando aumenta quando aumentam as tarifas aduaneiras e inversamente. E o mesmo se pode pensar quanto à rela-

ção entre o agravamento da pressão fiscal e a criminalidade fiscal, em termos gerais.

Também se não desconhece — argumenta-se ainda — esse dado sociológico que é a generalizada indulgência por parte da opinião pública relativamente à criminalidade económica em geral, de que a delinquência fiscal é uma das manifestações mais típicas.

3. Estas considerações, a nosso ver, são muito pertinentes.

Por um lado, é extremamente importante que a Administração Fiscal seja dotada de meios seguros de fiscalização, de modo a estar habilitada, com eficácia, a prosseguir os objectivos perseguidos com a criminalização.

Por outro lado, a elevada pressão fiscal, a inexistência patente de contrapartidas sociais e económicas ao pagamento do imposto, o sentimento generalizado da má gestão e aplicação das receitas fiscais, bem como a alegada burocracia e corrupção, existentes a nível do aparelho do Estado, têm contribuído decisivamente para a ineficácia do sistema actualmente em vigor no nosso País.

Daí que, em boa lógica, muitos defendem dever postergar-se qualquer medida tendente a criminalizar a infracção fiscal até que se efective a reforma fiscal.

Porém, é lícito pensar-se que a punição, como crime, das infracções fiscais mais graves é justamente um passo importante para a concretização prática da reforma fiscal.

É incontroverso, com efeito, que a evasão e a fraude, para além de prejudicarem todos quantos cumprem com zelo os deveres tributários, lesam interesses patrimoniais do Estado, pelos efeitos nocivos que provocam no

funcionamento da actividade prestadora da Administração Pública.

É que, no moderno Estado intervencionista, o imposto detém uma finalidade extrafiscal relevantíssima, qual seja a de prossecução da justiça fiscal.

Por isso, se num sistema fiscal — de tipo liberal — unicamente voltado para a arrecadação das receitas, as dúvidas quanto à natureza criminal de certas infracções fiscais, ainda que graves, bem como o recorte pouco claro de censura ético-jurídica da violação das obrigações fiscais, se poderiam colocar com pertinência e acuidade, actualmente tais receios e dúvidas não têm razão de ser.

Não existe, pois, actualmente, qualquer obstáculo de natureza dogmática à criminalização das infracções fiscais mais graves e à cominação de penas de prisão para os respectivos agentes.

Tal solução, acrescentar-se-á, resulta das normas programáticas constitucionais visando a *repartição igualitária da riqueza e dos rendimentos*, a *diminuição das desigualdades*, a *igualdade entre os cidadãos*, em suma a *justiça social*, objectivo de evidente e acentuado cunho ético.

Atendendo a factores desta natureza, também no Direito comparado encontramos legislação punindo, a título de crimes, certas infracções fiscais.

Assim, o Código Tributário Alemão estabelece, através de uma cláusula geral de evasão fiscal, uma pena de prisão até 5 anos.

Na Bélgica, onde não existe disposição genérica que defina o conceito de fraude fiscal, prevê-se uma pena de prisão, até um ano, para os casos de falta de declaração com o fim de evadir o imposto, e a falsifi-

cação de escrita e de documentos, com o fim de alcançar vantagens fiscais indevidas.

Também em Espanha, de acordo com a lei em vigor (Lei n.º 50/77, de 14 de Novembro), a pena cominada para o delito fiscal pode ir até 5 anos de prisão.

Em França, nos termos do *Côde General des Impots*, a pena de prisão poderá fixar-se entre 1 a 5 anos, para casos como a ocultação voluntária de rendimentos sujeitos a registo, manobras fraudulentas tendentes a obstar a cobrança de impostos devidos, ou não escrituração dos livros de registo obrigatório.

Acresce que as preocupações resultantes do desenvolvimento da fraude e evasão fiscais têm levado os organismos internacionais, designadamente a OCDE, a sugerir e propor aos países membros medidas tendentes a colmatar tais situações.

4. O sistema consagrado no Decreto-Lei de 1976 foi revogado administrativamente em 1984 e mesmo antes não tinha qualquer aplicação prática, já pela sua deficiente formulação técnica, já por legítimas dúvidas, por parte da doutrina e jurisprudência, quanto à sua constitucionalidade ou, pelo menos, quanto à sua vigência, em virtude de ulteriores alterações legislativas dos vários Códigos Fiscais.

O actual Governo preparou um projecto de diploma cujas linhas essenciais terá interesse analisar, pese embora o compreensível cepticismo quanto à sua entrada em vigor — foi levado já a Conselho de Ministros e adiada a sua discussão, em 17 de Maio de 1984, até hoje...

O mencionado projecto veícula inequivocamente o critério técnico de colocar o acento tónico da infracção na falta de colaboração com a Administração Fiscal;

isto é, o projecto consagra e tipifica os crimes fiscais de acordo com a gravidade da conduta do contribuinte que consciente e dolosamente *engana* a Administração Fiscal.

Por outro lado, com o fim de precisar o que se entende por infracções fiscais mais graves, em termos quantitativos, apenas se consideram crimes fiscais as condutas que ultrapassarem o montante de Esc. 100 000\$00 de imposto evadido.

Esta solução, posto representar um desvio inequívoco à dogmática penal, é a que encontramos no âmbito do Direito comparado, nomeadamente em Espanha, nos termos de cuja legislação comete um delito fiscal quem defrauda a Fazenda em valor superior a 2 milhões de pesetas.

Na tipificação dos crimes fiscais previstos no projecto, procurou-se, tanto quanto possível, a identificação com tipos idênticos previstos no Código Penal.

É assim que se estabeleceram os seguintes tipos de crime fiscal:

— *Falsas declarações fiscais*

Criminaliza-se a violação do dever de verdade e boa-fé nas declarações dos contribuintes, com o propósito de evasão fiscal. O tipo e a pena cominada — prisão de três meses a três anos e multa até 100 dias — são idênticos aos dos crimes de falsas declarações previsto no Código Penal.

— *Simulação Fiscal*

Criminaliza-se a violação dolosa do dever de verdade nos negócios jurídicos com incidência fiscal (prisão de três meses a três anos e multa até 100 dias).

— *Manutenção abusiva de isenções fiscais*

Pretende-se, com a introdução deste preceito, pre-

venir e punir certos comportamentos dolosos dos contribuintes, que se consubstanciam na manutenção de certos benefícios fiscais quando o pressuposto da concessão dos mesmos não se mantém.

Representa, tal como nos preceitos anteriores, a violação do dever de verdade e boa-fé, pelo que a sanção cominada é idêntica.

— *Abuso de confiança fiscal*

Criminaliza-se a violação dolosa, pelo contribuinte de direito, do dever de dar o destino legal aos impostos arrecadados.

A moldura penal — prisão de um a seis anos — é a mais severa.

— *Falsificação e destruição de documentos fiscais*

Criminaliza-se a violação, a título de dolo, dos deveres de boa-fé, verdade e conservação dos documentos comprovativos de factos tributários e rendimentos colectáveis.

Tanto no que concerne à formulação do tipo quanto à respectiva moldura penal — prisão de 1 a 4 anos e multa até 100 dias — foram observados e mantidos os princípios constantes do Código Penal.

— *Recusa de exibição de escrita*

Este preceito visa criminalizar a violação dolosa do dever de obediência às ordens legais dos funcionários fiscais, bem como do acatamento à sua acção de natureza fiscalizadora (prisão até dois anos e multa até 100 dias).

— *Frustração de créditos fiscais*

Este dispositivo visa adaptar à especificidade do

Direito Fiscal o crime de frustração de créditos já previsto no Código Penal.

E — A informatização fiscal

1. A aplicação da informática aos impostos é reconhecidamente instrumento fundamental no combate à evasão e fraude fiscais.

Acresce que o desenvolvimento de um sistema integrado, tirando partido do cruzamento de informações oriundas dos diferentes sistemas parcelares e do acesso directo, via terminal, aos ficheiros de base, é condição sem a qual não vale a pena pensar na implantação do imposto único.

O primeiro passo com vista ao tratamento da informação de índole fiscal, nomeadamente o controlo eficaz do cumprimento dos deveres tributários refere-se, obviamente, à possibilidade de uma rápida e correcta identificação dos contribuintes.

Daí ter sido criado em Novembro de 1979, relativamente às pessoas singulares — de que nos ocuparemos em especial — o chamado *número fiscal do contribuinte*.

O número fiscal do contribuinte identifica os cidadãos com a administração fiscal, coexistindo, sem possíveis interligações, com outros números dos cidadãos nacionais.

O ficheiro de identificação previsto na lei demorou, porém, mais de três anos a construir, apenas em 1984 se podendo considerar normalizado o processo de atribuição do *número fiscal*.

O que tem de dizer-se é que o ficheiro se avolumou até perto de 8 milhões de registos, mercê dos critérios

adoptados na execução da lei; e que os trabalhos de preparação de documentos, transcrição dos dados para suporte magnético, sua verificação e correção foram realizados por um vasto corpo de funcionários tarefeiros desmotivados, mal instalados, mal instruídos e mal enquadrados.

2. Implementado enfim, o número fiscal do contribuinte, importa apreciar em que sentido se dirigem os esforços para aproveitamento das suas potencialidades, nomeadamente o fornecimento de informações para controlo do imposto de sobreposição.

A este respeito, pode dizer-se, quase tudo está por fazer.

Desde logo, em alguns dos impostos parcelares, não existe ainda a identificação dos contribuintes através da *chave* número de contribuinte. É o caso da contribuição predial e do imposto de capitais, que tributam, respectivamente, os rendimentos dos prédios rústicos e urbanos e os da aplicação de capitais.

Relativamente à contribuição predial verificam-se duas ordens de dificuldades:

* Atraso na inscrição matricial dos prédios urbanos novos, em virtude de se encontrarem pendentes de avaliação fiscal ou de apreciação da respectiva isenção. Por tais razões, situam-se na ordem das dezenas de milhar o número de prédios por inscrever nas matrizes;

* Existência de muitos prédios — rústicos e urbanos — inscritos nas matrizes em nomes diferentes dos efectivos titulares de rendimentos. Esta situação, na maioria dos casos, resulta de falta de formalização das partilhas, nas transmissões por morte; e a percentagem de prédios nestas condições é muito elevada.

Quanto ao imposto de capitais, verificam-se casos

de desactualização de manifestos, quer no que respeita à designação dos credores de capital, quer no que toca à manutenção do próprio manifesto em vigor. Por outro lado, quanto aos juros de depósitos, não há qualquer controlo, por parte da Banca, da indicação do número fiscal imposta por lei.

3. Com o fim de obviar às dificuldades descritas, durante o ano de 1984 publicou-se um regulamento tornando obrigatório o fornecimento, por parte dos contribuintes, do número fiscal e a indicação dos rendimentos de que são titulares, quando não estejam em seu nome.

Por outro lado, porque em Portugal a entidade a quem está por lei cometida a função de cobrar os impostos — Direcção-Geral do Tesouro — é diferente da que os liquida e fiscaliza — Direcção-Geral das Contribuições e Impostos —, houve de emitir-se instruções para a execução correcta das tarefas, designadamente às Tesourarias da Fazenda Pública.

Este dispositivo legal, porém, saldou-se por um fracasso, não só porque não acompanhado de eficazes medidas de fiscalização — para que os serviços, valha a verdade, não estão preparados — como pela falta de colaboração das Tesourarias da Fazenda Pública, as quais continuaram nomeadamente a proceder à arrecadação da contribuição predial sem o concomitante controlo do número de contribuinte.

Ora, sem uma concertação global dos interesses em jogo não é possível atingir a criação de condições com vista à normalização dos fluxos de informação entre as direcções-gerais, que o mesmo é dizer, uma racional complementaridade das respectivas atribuições.

Em Portugal, existe uma entidade, dependente do Ministério das Finanças, que é o órgão consultivo do

Governo em matéria de informação fiscal — o Instituto de Informática (I. I.).

Todavia, o I. I. não tem legalmente a mínima ascendência sobre os outros serviços em matéria de informática, devendo as acções concretas ser acertadas caso a caso em negociações bilaterais.

Verifica-se, deste jeito, que algumas Direcções-Gerais, ignorando porventura que as funções do Instituto as não impede de possuir centros de informática autónomos, se têm recusado a entrar em diálogo com o Instituto e assim inviabilizando alguns sistemas.

Tudo isto, no meu entendimento, porque não existe uma política de informática no Ministério das Finanças, porque se ignora a importância que a existência, por exemplo, de um Conselho Coordenador, um conselho de utilizadores, pode ter como catalizador e disciplinador de disseminação dos processos informáticos. Para já, insiste-se, não dispõe o I. I. de outros meios que não seja a simples persuasão para levar as direcções-gerais a abraçar as metodologias informáticas, desenvolvendo por isso acções que revestem a guisa de *marketing*.

No que especificamente respeita à informática dos impostos, a ausência de coerentes objectivos de eficiência e racionalização dos circuitos tem determinado o pouco dinamismo na aplicação de alguns sistemas informáticos existentes, de que se destacam o sistema de tratamento dos impostos profissional e complementar ou o sistema de informatização das repartições de finanças.

Por isso, no momento actual, pode dizer-se, só o *acaso* permitirá detectar situações como as que referimos a propósito dos sinais exteriores de riqueza ou, pior, só o *acaso* permitirá dentro da mesma Repartição de Finanças detectar, por exemplo, discrepância nas decla-

rações de rendas prediais por parte de senhorios e inquilinos (*vgr.*, sujeitos passivos de contribuição industrial).

4. A definição de uma política de informática na Administração Fiscal, a meu ver, tem por pressuposto um critério favorável à descentralização de decisões meramente executórias, ingrediente essencial com vista a uma gestão desembaraçada e consciente.

Isto posto, é urgente reformular a articulação de actividades entre as duas entidades envolvidas, sejam a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (D.G.C.I.) e o Instituto de Informática do Ministério das Finanças (I. I.).

Em primeiro lugar, advogo a existência de um Subdirector-Geral da D.G.C.I. exclusivamente encarregado da coordenação da informática. A fim de satisfazer as vastas exigências dos serviços e as actuais dificuldades na recolha de dados, requerer-se-ia a constituição de um vasto serviço de apoio burocrático.

Na dependência directa deste Subdirector-Geral, deveria a D.G.C.I. possuir um órgão actuante de estruturação, organização e métodos informáticos, em estreita colaboração com os analistas do I. I. no *levantamento* dos circuitos existentes, designadamente documentos de suporte, legislação, locais, entidades e fluxos de informação envolvidos; e ainda na *definição* de novos circuitos e acompanhamento dos sistemas já levantados.

A actividade da actual Direcção de Serviços de Informática, por seu turno, deveria orientar-se no sentido de garantir para os sistemas que vão sendo implantados:

* O funcionamento normal dos equipamentos e infraestruturas de apoio físico aos mesmos, nomeadamente a nível de economato e instalações;

* A distribuição de circulares ou normas práticas sobre sistemas informáticos;

* A recepção de todos os documentos destinados a gravação ou processamento centralizados, e o registo de dados não passíveis de recolha descentralizada.

IV — CONCLUSÕES

É já lugar comum dizer-se que a reforma fiscal é tarefa que ultrapassa os corredores do Ministério das Finanças, exigindo antes os esforços conjugados dos cidadãos.

Com efeito, às linhas gerais do seu sentido e à convicção da justeza das medidas a adoptar têm de aderir todas as entidades encarregadas das questões fiscais bem como, através dos seus representantes, todos os contribuintes.

O êxito da reforma depende, é certo, da convicção dos contribuintes do correcto desempenho, por parte do Estado, da sua função redistributiva. Conseguida tal adesão, não pode, por maioria de razão, admitir-se o verdadeiro boicote, hoje existente, por parte de certos serviços públicos, à acção fiscalizadora da Administração Fiscal, e a consequente impunidade face à recusa sistemática no fornecimento de elementos com vista à informação e verificação dos rendimentos.

Pela reforma hão-de igualmente empenhar-se todos os agentes políticos, por forma a eliminar obstáculos determinados pelo triste espectáculo do confronto de interesses em jogo, quantas vezes tão só interesses pessoais.

Por outro lado, é altura de, neste capítulo, introduzir o conceito de *gestão* dos serviços.

Antes de mais, a reforma não será possível sem

uma efectiva coordenação, ao mais alto nível, do andamento dos trabalhos, suprimindo deficiências de logística, apontando direcções, limando divergências, estimulando...

Depois, sob pena de transformar-se a reforma fiscal em pura hipocrisia, no seu conceito amplo tem de inserir-se a ideia de reforma da Administração Fiscal. Há que *formar* o pessoal existente, garantir-lhe as mínimas condições de trabalho, não o sobrecarregar com tarefas inúteis.

O pessoal da Administração Fiscal tem entusiasmo, está consciente do desafio que se lhe depara e para isso não lhe faltam capacidades de trabalho. Porém, os avanços e recuos na concretização da reforma, ou uma marginalização da prática fiscal pela excessiva *teorização* do respectivo andamento, poderão causar compreensíveis frustrações e comprometer seriamente a regulação do sistema.

A tempo, tem de fazer-se o levantamento dos projectos informáticos existentes, detectar e ultrapassar as razões dos respectivos constrangimentos, por forma a libertar, da quase-letargia em que se encontra, o número fiscal do contribuinte e processar automaticamente todos os dados referentes às diversas espécies de rendimentos. A *malha-fisco* de que há tantos anos se fala é, mais do que um contributo para a reforma, condição da sua própria eficácia.

Enfim, a *consciência jurídica da comunidade* aceitará o estabelecimento de medidas sancionatórias adequadas para os faltosos, nomeadamente para os comportamentos omissos e comissivos mais graves, nos termos que atrás enunciei.

Setembro de 1985.

ANEXO I

Tabela dos elementos que constituem os sinais exteriores de riqueza e da respectiva base de valores

Elementos que constituem os sinais exteriores de riqueza	Base de valores
Habitação própria com rendimento colectável superior a 250 contos ou 400 contos, consoante tal rendimento tenha sido fixado, respectivamente, antes ou depois de 1 de Dezembro de 1980.	60 % do triplo do rendimento colectável.
Segunda habitação própria com rendimento colectável superior a 200 contos ou 300 contos, consoante tal rendimento tenha sido fixado, respectivamente, antes ou depois de 31 de Dezembro de 1980.	60 % do triplo do rendimento colectável.
Veículos automóveis ligeiros de passageiros cujo preço global, em novo, seja superior a 2000 contos e de antiguidade não superior a 5 anos.	80 % do valor correspondente a: $\frac{3}{4}$ do preço no 1.º ano de uso; $\frac{1}{2}$ do preço no 2.º ano de uso; $\frac{1}{3}$ do preço no 3.º ano de uso; $\frac{1}{4}$ do preço no 4.º ano de uso; $\frac{1}{5}$ do preço no 5.º ano de uso.
Motociclos de preço, em novo, superior a 300 contos e de antiguidade não superior a 5 anos.	80 % do valor correspondente a: $\frac{3}{4}$ do preço no 1.º ano de uso; $\frac{1}{2}$ do preço no 2.º ano de uso; $\frac{1}{3}$ do preço no 3.º ano de uso; $\frac{1}{4}$ do preço no 4.º ano de uso; $\frac{1}{5}$ do preço no 5.º ano de uso.

Elementos que constituem os sinais exteriores de riqueza	Base de valores
Barcos de recreio a motor com tonelage m de arqueação bruta superior a 2 t e com mais de 25 HP de potência de propulsão: Para as 3 primeiras toneladas	75 000\$00
Por cada uma das restantes toneladas ou fracção: De 4 t a 10 t De mais de 10 t a 25 t De mais de 25 t	22 000\$00 30 000\$00 60 000\$00
Barcos de recreio à vela com arqueação bruta superior a 5 t: De 5 t a 15 t Por cada uma das restantes toneladas ou fracção: De 16 t a 20 t De 20 t a 30 t De mais de 30 t	75 000\$00 22 000\$00 30 000\$00 60 000\$00
Aviões ou avionetas de turismo de peso máximo autorizado à descolagem superior a 1400 kg: Por cada quilograma	2 000\$00

ANEXO II

Alguns exemplos de aplicação do dispositivo legal de controlo dos rendimentos, através dos sinais exteriores de riqueza*

1. O contribuinte A, profissional livre, casado, sem filhos, declarou, relativamente ao ano de 1982, o rendimento do trabalho de 600 000\$00 e ao ano de 1983 o de 1 200 000\$00.

* Consideram-se, nos exemplos, as deduções e taxas previstas na liquidação de imposto complementar operada em 1984.

Em 1 de Janeiro de 1983 adquiriu um veículo automóvel de passageiros marca Mercedes Benz Turbo, pelo preço de 6 000 000\$00, e uma habitação com piscina e campo de jogos cujo rendimento colectável inscrito na matriz é de 300 000\$00.

Operando-se, tem-se:

(i) Imposto devido, em relação ao ano de 1983, sem considerar os sinais exteriores

Rendimento declarado		1 200 000\$00
Deduções:		
Imposto profissional	216 000\$00	
Cônjuges	180 000\$00	
30 % s/ rendimento do trabalho	50 000\$00	446 000\$00
Matéria colectável		<u>754 000\$00</u>
1.º Escalão		
	$720\ 000\$00 \times 6,167\ % =$	44 403\$00
2.º Escalão		
	$34\ 000\$00 \times 12\ % =$	4 080\$00
Imposto devido)		<u>48 483\$00</u>

(ii) Imposto devido considerando os sinais exteriores

$70\ % \times (3 \times 300\ 000\$)$	$= 70\ % \times 900\ 000\$$	$= 630\ 000\$$
$80\ % \times \left(\frac{3}{4} \times 6\ 000\ 000\$)\right)$	$= 80\ % \times 4\ 500\ 000\$$	$= \underline{3\ 600\ 000\$}$
Total da base dos valores dos sinais exteriores		4 230 000\$

A importância de 4 230 000\$ excede em mais de um terço o rendimento global declarado com referência aos anos de 1982 e 1983 $600\ 000\$ + 1\ 200\ 000\$ = 1\ 800\ 000\$$.

Assim, passará o quantitativo de 4 230 000\$00 a constituir o rendimento declarado respeitante ao ano de 1983.

Operando-se tem-se:

Rendimento		4 230 000\$00
Deduções:		
Imposto profissional	216 000\$00	
Cónjuges	180 000\$00	
30 % s/ rendimento do trabalho	50 000\$00	446 000\$00
Matéria colectável		<u>3 784 000\$00</u>

1.º Escalão

$$2\,740\,000\$00 \times 26,956\% = 738\,595\$00$$

2.º Escalão

$$1\,490\,000\$00 \times 70\% = 1\,043\,000\$00$$

$$\text{Imposto devido} \dots\dots\dots \underline{\underline{1\,781\,595\$00}}$$

Diferença para mais apurada:

$$1\,781\,595\$00 - 48\,483\$00 = \underline{\underline{1\,733\,112\$00}}$$

2. O contribuinte B, casado, sem filhos, sócio gerente de uma sociedade, declarou 1 000 000\$00 de rendimento do trabalho e 200 000 000\$00 de lucros da sociedade, com referência a 1982, declarando em relação ao ano de 1983, rendimentos da mesma proveniência, nos quantitativos, respectivamente, de 1 200 000\$00 e 300 000\$00.

Em 1 de Janeiro de 1983 possuía uma segunda habitação, com o rendimento colectável de 400 000\$00, adquiriu um veículo de passageiros que lhe custou

4 000 000\$00 e um barco de recreio a motor com 30 toneladas de arqueação bruta e com 100 H.P. de potência de propulsão.

(i) Imposto devido relativamente ao rendimento de 1983, sem considerar os sinais exteriores

Rendimento	1 500 000\$00
A transportar	1 500 000\$00
Transporte	1 500 000\$00

Deduções:

Imposto profissional	216 000\$00	
Fundo Desemp. e Cx. Previdência	132 000\$00	
Cônjuges	180 000\$00	
30 % s/ rendimento do trabalho	50 000\$00	578 000\$00
Matéria colectável		<u>922 000\$00</u>

1.º Escalão

$$720\,000\$00 \times 6,167\% = 44\,304\$00$$

2.º Escalão

$$202\,000\$00 \times 12\% = 24\,240\$00$$

$$\text{Imposto devido} \dots\dots\dots \underline{\underline{68\,643\$00}}$$

(ii) Imposto devido com referência ao mesmo ano de 1983, considerando os sinais exteriores

Apuramento da base de valores dos sinais exteriores:

Habituação

$$60\% \times (3 \times 400\,000\$) = 60\% \times 1\,200\,000\$ = 720\,000\$$$

Veículo

$$80\% \times \left(\frac{3}{4} \times 4\,000\,000\$\right) = 80\% \times 3\,000\,000\$ = 2\,400\,000\$\$$

3 primeiras toneladas	75 000\$00	
de 4 a 10 = 7 × 22 000\$00 =	154 000\$00	
de 10 a 25 = 15 × 30 000\$00 = ...	450 000\$00	
Restante 5 × 60 000\$00 =	300 000\$00	979 000\$00
Total da base de valores		<u>4 099 000\$00</u>

Como o quantitativo de 4 099 000\$00 excede em mais de um terço o rendimento global declarado relativamente aos anos de 1982 e 1983 (1 200 000\$00 + + 1 500 000\$00 = 2 700 000\$00) passará a soma dos valores dos elementos que integram os sinais exteriores de riqueza a constituir o rendimento declarado para efeitos de imposto complementar.

Cálculo do imposto:

Rendimento 4 099 000\$00

Deduções:

Imposto profissional	216 000\$00	
Fundo Desemp. e Cx. Previdência	132 000\$00	
Cônjuges	180 000\$00	
30 % s/ rendimento do trabalho	50 000\$00	578 000\$00
Matéria colectável		<u>3 521 000\$00</u>

1.º Escalão

$$2\,740\,000\$\times 26,956\% = 738\,595\$\$$

2.º Escalão

$$781\,000\$\times 70\% = 546\,700\$\$$

$$\text{Imposto devido} \dots\dots\dots \underline{\underline{1\,285\,295\$\}}$$

Diferença para mais apurada:

$$1\,285\,295\$\ - 68\,643\$\ = 1\,216\,652\$\.$$