

CAPÍTULO VI – A APLICAÇÃO DAS NORMAS FISCAIS

- Apontamentos Orientadores -

1. APLICAÇÃO DAS NORMAS FISCAIS NO TEMPO

a) Início de Vigência

Aplicam-se os princípios gerais sobre a matéria (v. art. 5º do Código Civil e Lei 74/98, de 11 de Novembro).

b) Termo/Cessação de Vigência das Leis Fiscais

Aplicam-se os princípios gerais sobre a matéria (v. art. 7º do Código Civil). Não obstante, recorde-se que a vigência de uma lei pode cessar por caducidade ou revogação (sendo que a revogação pode ser expressa ou tácita, total ou parcial).

c) A não retroactividade das Leis Fiscais

O princípio da não retroactividade da lei fiscal apresenta dois níveis¹:

i. Nível constitucional

Já nos referimos sobre a proibição constitucional da retroactividade da lei fiscal a propósito do princípio da segurança jurídica – enquanto proibição da retroactividade ao nível da criação e estabelecimento da disciplina jurídica dos impostos.

¹ José Casalta Nabais, “Direito Fiscal”, 5ª Edição, Almedina, Março de 2009, p. 226

Relembremos, assim, que o art. 103º, n.º 3 da CRP (bem como a parte final do art. 12º, n.º 1 da LGT) impõe a proibição de criação de impostos retroactivos, pelo que o legislador está impedido de criar ou aumentar retroactivamente os impostos.

ii. Nível legal

Ao nível legal, o princípio da não retroactividade tem como destinatários os operadores concretos do direito fiscal (juiz, administração tributária e particulares). Portanto, estamos a referir-nos à retroactividade ao nível de aplicação das normas fiscais.

Sobre este âmbito, disciplina todo o art. 12º da LGT, da seguinte forma:

a) O art. 12º, n.º 1 da LGT estabelece a regra neste âmbito. Segundo este preceito, as normas fiscais novas aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor – isto é, as normas valem apenas para o futuro (lembre-se, a propósito, o art. 12º, n.º 1 do Código Civil).

Assim, os factos que tenham ocorrido antes da entrada em vigor da nova lei, continuam a ser disciplinados pela lei antiga (aquela que se encontrava em vigor no momento em que ocorreram).

b) O art. 12º, n.º 2 da LGT procede a uma explicitação da regra referida anteriormente. De acordo com este preceito, quando os factos em análise não são de formação instantânea (por ex., como a compra de uma casa), mas de formação sucessiva (ie, facto cuja ocorrência se prolonga no tempo, como o auferimento de rendimentos por prestação de trabalho dependente durante todos os meses do ano de 2010), a nova lei só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor.

c) No artigo 12º, n.º 3 da LGT estabelece-se uma excepção à regra. De acordo com esta excepção, a lei nova deve ser imediatamente aplicada aos procedimentos e processos em curso quando consagre um tratamento mais favorável para o

contribuinte e não consista no desenvolvimento de regras de incidência (v. n.º 4 do preceito)².

2. APLICAÇÃO DA LEI FISCAL NO ESPAÇO

A eficácia espacial das normas rege-se tradicionalmente pelo **princípio da territorialidade**. Este princípio procede a duas imposições:

a) “As leis fiscais de um Estado são as únicas que se aplicam no território desse Estado e só se aplicam nesse território”³;

b) As normas dos Estados devem estabelecer os elementos de conexão / ligação entre um determinado facto tributário e o ordenamento jurídico. A este propósito, o princípio da territorialidade admite a existência de dois elementos de conexão:

i. Conexão real

De acordo com este tipo de conexão, os factos tributários conectam-se com um ordenamento jurídico através dos seus elementos objectivos, tais como local da situação do bem sujeito a tributação, o local do exercício de uma actividade, local da fonte ou produção do rendimento, etc.

Portanto, o Estado adquire o poder de tributar os factos que a ele se liguem através dos seus elementos objectivos – ie, **o Estado poderá tributar os factos que ocorreram em território nacional**, por ser nesse território que se manifesta a capacidade contributiva.

² José Casalta Nabais, “Direito Fiscal”, 5ª Edição, Almedina, Março de 2009, p. 227

³ Manuel Henrique de Freitas Pereira, Fiscalidade, Almedina, Setembro de 2005, p. 203

ii. Conexão pessoal

De acordo com este tipo de conexão, são os elementos subjectivos ou pessoais dos factos tributários que se conectam com um ordenamento jurídico e lhe atribuem o poder de tributar.

De acordo com esta conexão, o Estado irá tributar os **rendimentos cujo Sujeito Passivo tenha domicílio, sede ou direcção efectiva em território nacional**. Atende-se, pois, à pessoa singular ou colectiva que realiza o facto tributário, ie, aos elementos subjectivos diversos da nacionalidade.

Estes dois elementos de conexão são admitidos, em geral, pelo art. 13º da LGT – o n.º 1 do preceito admite a conexão real, e o n.º 2 do artigo admite a conexão pessoal. Portanto, ambos os elementos de conexão são admitidos, em geral, pelo legislador fiscal português; vejamos, então, a propósito dos vários tipos de impostos portugueses, qual (ou quais) os elementos de conexão concretamente utilizados:

i. Nos impostos sobre o património, aplica-se a lei do local da situação dos bens (conexão real). Portanto, o Estado português poderá sujeitar a tributação patrimonial os bens que se situem em território português;

ii. Os impostos sobre o consumo, por regra, são efectivamente tributados no país do em que ocorrer o consumo (conexão real). No país de origem procede-se, por exemplo, à isenção com restituição (IVA). Portanto, o Estado português poderá sujeitar a tributação o consumo que ocorra em território nacional;

iii. Relativamente aos impostos sobre o rendimento, os elementos de conexão são:

a. Residência em território português de quem auferir o rendimento (conexão pessoal). Este tipo de conexão, admitido para os residentes em território

português, conduz a que estes Sujeitos Passivos sejam tributados em Portugal por todo o seu rendimento (rendimento global), independentemente de onde tal rendimento tenha sido obtido. É o princípio da universalidade ou do rendimento mundial, admitido nos termos do art. 15º, n.º 1 do CIRS.

b. Obtenção ou produção em território português do rendimento a tributar (conexão real). Este tipo de conexão, admitido para os não residentes em território português, conduz a que estes Sujeitos Passivos sejam tributados em Portugal apenas pelos rendimentos aqui obtidos. É o princípio da fonte dos rendimentos, admitido nos termos do art. 15º, n.º 2 do CIRS.

Note Bem: Esta referência aos elementos de conexão territorial torna mais explícita a necessidade de adopção de Convenções Internacionais de Dupla Tributação.

Nota final: O princípio alternativo ao da territorialidade seria o da nacionalidade. De acordo com este princípio, pelo Estado Português seriam tributados apenas os cidadãos com nacionalidade portuguesa, o que conduziria a que **1)** os cidadãos portugueses a residir no estrangeiro fossem tributados mesmo que não obtivessem nenhum rendimento em território português e **2)** os cidadãos estrangeiros a residir em Portugal nunca seriam tributados pelo Estado português, mesmo que aqui obtivessem rendimentos.