

RUI MARQUES

A caducidade do direito de liquidação do imposto

2ª EDIÇÃO - REVISTA E ATUALIZADA

PREFÁCIO: PROF. DOUTOR CARLOS BAPTISTA LOBO



VidaEconómica

ÍNDICE

Prefácio	7
Agradecimento	11
Nota do autor	13
I – Introdução.....	17
II – Do instituto da caducidade em geral.....	21
III – Os princípios enformadores da caducidade no Direito Tributário	27
IV – Da caducidade do direito de liquidar tributo	35

PREFÁCIO

A presente obra, “Caducidade do Direito de liquidação do imposto”, da autoria do Dr. Rui Marques, tem por objeto uma das temáticas mais nobres de todo o Contencioso Tributário: as consequências adjetivas e substantivas que resultam da caducidade, entendida enquanto limite temporal ao exercício de um direito, neste caso a própria liquidação. Desde logo, verifique-se que o regime da caducidade do direito à liquidação de impostos encontra atualmente uma consagração genérica no artigo 45.º, número 1, da Lei Geral Tributária, norma que vem estabelecer que “o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro”. Trata-se de um tema cuja importância já fora, inclusive, realçada no domínio jurisprudencial, aí se reconhecendo que a “caducidade tem por fundamentos vectores como a certeza e a ordem pública, vistos no sentido de que é necessário que, ao fim de certo lapso de tempo, as situações jurídicas se tornem certas e inatacáveis” e que “além de se justificar por razões objetivas de segurança jurídica, tem o propósito último de gerar a definição da situação do obrigado tributário num prazo razoável, cujo decurso conduz à preclusão do direito do Estado de promover a liquidação dos impostos que lhe sejam eventualmente devidos”.

Efetivamente, está em causa um instituto que, no contexto geral da liquidação, determina a extinção do direito e da correspondente vinculação sem mais, não gerando o aparecimento de uma obrigação natural, contrariamente ao que aconteceria com o instituto da prescrição. Por outro lado ainda, no que respeita à sua expressão puramente adjetiva, a caducidade deve consubstanciar-se como uma exceção peremptória passível de apreciação oficiosa pelo tribunal, levando à consequente absolvição do pedido (de harmonia com os artigos 493.º, n.º 1 e n.º 3 e 496.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* alínea e) do artigo 2.º do Código de Procedimento e Processo Tributário).

Pelo interesse que o tema suscita, bem como pela ausência de um tratamento sistemático que continua a verificar-se na doutrina nacional dos temas de Contencioso Tributário, quando comparado com a abundância de doutrina sobre temáticas predominantemente substantivas, a obra da autoria do Dr. Rui Marques já representaria uma significativa mais-valia na compreensão da caducidade enquanto categoria e fenómeno jurídico-tributário. Todavia, não é esta a única razão que preside ao reconhecimento da pertinência teórico-prática desta obra, existindo um conjunto coeso e alargado de motivações que de seguida se elencam e nos parecem comprovar a sua objetiva relevância:

1) Em primeiro lugar, é circunscrito o perímetro da caducidade enquanto instituto de Direito Tributário, enquadrando-o no conjunto de especificidades próprias desta disciplina jurídica e na sua especial relação com a ablatividade da ação pública e os mecanismos responsáveis pela obtenção de receita. Se tal levou o Autor a tecer relevantes considerações sobre o enquadramento da caducidade em Direito Civil e Direito Administrativo, é particularmente impressivo o cuidado manifestado no tratamento autónomo da sua dimensão jurídico-tributária: desde a sujeição aos princípios fundamentais (legalidade, igualdade, segurança jurídica) até à sua relação com ideias e princípios especificamente tributários, como a indisponibilidade do crédito tributário;

2) Em segundo lugar, são cuidadosamente traçadas as principais diferenças entre a caducidade e a prescrição, antevendo-se aqui um contributo com potencial aproveitamento para futuras questões controvertidas, no domínio jurisprudencial. De facto, não obstante a referência unificada de que ambos os institutos são objeto em alguns ordenamentos jurídicos comparados, o Autor traça de forma clara e objetiva que a caducidade respeita à “fase da liquidação do tributo, em que a obrigação tributária é objeto de quantificação, e ao dever de notificação do interessado, constituindo um limite ao poder-dever de que está acometido a Administração”, enquanto a prescrição “paralisa, por não satisfeito, a exigibilidade do direito ao crédito”. Como resultado, ainda nas suas elucidativas palavras “na caducidade temos por objeto um direito, e não, como no caso da prescrição, uma ação (a cobrança da dívida exequenda)” (p. 74);

3) Em terceiro lugar, é efetuada uma feliz referência à taxonomia do sistema fiscal português, o que lhe permite adiante (pp. 81 e ss.) estabelecer as devidas diferenciações quanto à concretização da caducidade em função da natureza de

cada tributo, assim como à estrutura administrativa da respetiva liquidação. Afinal, o momento da constituição da obrigação tributária depende da natureza de cada tributo e, por consequência, tal relevará para a possível aplicação da caducidade, sendo particular exemplo o caso das contribuições para a Segurança Social;

4) Em quarto lugar e último lugar, são elencados, com um rigor praticamente exaustivo, a pluralidade de situações nas quais, em sede de liquidação, a caducidade poderá operar. Nesse domínio, o Autor revela uma singular preocupação com tópicos que geralmente são ignorados no tratamento da caducidade, tais como a sua aplicação a realidades como deduções ou créditos de imposto (pp. 134 e ss.), paraísos fiscais (pp. 157-159) ou contas bancárias no exterior (pp. 159-160).

A obra da autoria do Dr. Rui Marques, que em boa hora conhece a publicação, tem as características fundamentais que presidem ao tratamento de um tema que, pela sua própria natureza, sempre convidaria a desafios adicionais: trata-se de um trabalho rigoroso, na forma como aborda os princípios fundamentais da caducidade e a sua expressão enquanto instituto jurídico-tributário, assim como prima por um resultado completo, na dimensão teórico-prática que empresta às várias expressões adjetivas e substantivas da caducidade.

Em suma, ao privilégio pessoal que assiste à elaboração do presente Prefácio, soma-se o prazer de um leitor que, interessado pelas temáticas jurídico-tributárias, encontra na presente obra um elemento de imprescindível atualização e rigor científico, no conhecimento das várias dimensões que a caducidade convoca, enquanto limite ao direito de liquidação de imposto.

Carlos Baptista Lobo

Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

*À minha Família, que sempre me
permitiu o espaço no tempo para ler e escrever.*

NOTA DO AUTOR

Dizem-me ser necessário que escreva sobre o tema da caducidade do direito de liquidar impostos pela Administração. Por insuficientemente tratado na doutrina, em contraste com a sua incontestável relevância, experimentada por todos aqueles que operam no sistema (Administração, Contribuintes e Tribunais). Embora não duvide, verdadeiramente, das minhas limitações, manifestas e notórias que o são, resta-me então obedecer à crença alheia nas linhas que se seguirão.

Tendo chegado tarde ao mundo do Direito Público, a figura da caducidade impôs-se rapidamente como modo de repercussão do tempo nas relações jurídicas tributárias, nas vestes de causa extintiva. Por banda da Administração, a situação mais recorrente é, justamente, a caducidade do direito de liquidar tributos.

Não sem razão, a caducidade é a alegria do contribuinte, que assim se desembaraça do risco de ver alterada a sua situação tributária e, mais do que isso, patrimonial. Ademais, às mãos do credor Estado, munido de um poder sempre malquisto, baseado no seu *ius imperii* que lhe permite, coercivamente, liquidar tributos e arrecadar as correspondentes receitas.

No reverso, poderemos adivinhar a frustração dos que, servindo a função coletora do Estado, não desdenhariam em segurar o tempo com as mãos, nos casos em que, fundadamente, a receita tributária diminui na razão inversa da preclusão do direito de liquidar.

Para uns e outros, oportunas são as palavras de VERGÍLIO FERREIRA, um dos grandes na arte das letras: «*O tempo que passa não passa depressa. O que passa depressa é o tempo que passou*» (*in* 'Conta-Corrente').

Neste nosso tempo que, afinal, não passa depressa, tem-se tornado explícito que não é possível concluir da obrigatoriedade do imposto ou da censurabilidade do incumprimento das suas obrigações sem uma prévia fundamentação ontológica da própria realidade tributária. Partilhemos ou não uma tese contratualista acerca

da origem e natureza do Estado, não podemos pôr em dúvida que a prestação tributária corresponde, *grossa modo*, a uma retribuição compensatória dos serviços prestados pelo Estado aos particulares.

Aqui reside a antecâmara do instituto da caducidade no direito de liquidação, onde de permeio se entrecruzam os antecedentes e contributos do Direito Civil e do Direito Administrativo, bem como, no Direito Tributário, os princípios da legalidade e da igualdade e o valor da segurança jurídica, em que assenta a razão de ser da extinção da relação jurídica, contraponto à regra da indisponibilidade dos créditos tributários. Uns e outros merecerão, justificadamente, uma incursão a propósito dos fundamentos teóricos da caducidade.

Ademais, tomando a positivação no seio do ordenamento jurídico como ponto de partida, faremos uma incursão nas linhas mestras em que se decompõe o tema que assumimos entre mãos: o titular, o tributo (sem esquecer as contribuições para a Segurança Social), o direito de liquidar, a liquidação pela Administração e a notificação. Para, finalmente, aflorarmos o instituto da caducidade no que tange ao direito de liquidar tributos – conhecendo dos seus antecedentes históricos –, ao seu enquadramento em sede de Direito Comparado, às diferenças relativamente à prescrição da dívida tributária, às contribuições para a Segurança Social (em especial), à aplicação da lei no tempo e à revisão do ato tributário ou da matéria tributável. Aprofundando os temas da extinção do direito de liquidar (o pagamento voluntário do indevido e o direito à restituição), da caducidade nos impostos periódicos ou de obrigação única e o prazo do exercício do direito de liquidação (nos seus termos inicial e final).

Não me furtarei a dar um modesto contributo para depurar as questões, mesmo sabendo que, é o mais certo, a final, possa contribuir para adensar as dúvidas. Desta feita, numa 2.^a edição, revista e atualizada, relativamente à que saiu no prelo em 2016.

Uma última e renovada palavra, de penhorado agradecimento, é devida ao Professor Doutor Carlos Baptista Lobo, o qual, com a autoria do Prefácio, quis beneficiar a obra agora partilhada com os leitores e que muito honra o autor.

Rui Marques

ABREVIATURAS

As abreviaturas utilizadas são de uso corrente, conforme lista que se segue:

CIRE – CÓDIGO DA INSOLVÊNCIA E RECUPERAÇÃO DAS EMPRESAS

CPA – CÓDIGO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO

CPPT – CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

CRCSPSS – CÓDIGO DOS REGIMES CONTRIBUTIVOS DO SISTEMA PREVIDENCIAL DE SEGURANÇA SOCIAL

EBF – ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

IEC – IMPOSTOS ESPECIAIS SOBRE O CONSUMO

IMI – IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS

IMT – IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS

IRC – IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS

IRS – IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS SINGULARES

IS – IMPOSTO DO SELO

ISV – IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS

IUC – IMPOSTO ÚNICO DE CIRCULAÇÃO

IVA – IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

LGT – LEI GERAL TRIBUTÁRIA

RCPIT – REGIME COMPLEMENTAR DO PROCEDIMENTO DA INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

RGIT – REGIME GERAL DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

RITI – REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS

I. INTRODUÇÃO

O tempo é um facto que, escapando à vontade de qualquer sujeito de direitos e deveres, adquire relevância, *ipso iure*, pela mão do legislador, no que tange às relações jurídicas. Desde logo, o transcurso do tempo faz emergir efeitos jurídicos, acabando por afetar as relações jurídicas, seja na vertente material seja na vertente adjectiva.

Nos vários ramos do Direito temos diversos institutos que traduzem a valoração jurídica do decurso do tempo, de que são significativos exemplos a *caducidade* e a prescrição como vicissitudes extintivas.

A repercussão do tempo na relação tributária, no que respeita ao direito de liquidar tributos, deve ser vista como um limite do poder-dever de tributar pelo Estado e, correlativamente, uma garantia dos contribuintes. Uma garantia, imposterável, de que aquele poder-dever da Administração quanto a um determinado facto tributário não se pode eternizar¹.

Numa primeira aproximação conceptual, estaremos diante de um verdadeiro mecanismo de apaziguamento social, a ser concretizado por mor da implementação do valor da segurança jurídica, tão caro ao Direito Tributário.

Recorde-se que, na Antiga Roma, as ações do Fisco para pagamento de impostos eram absolutamente imprescritíveis, assim se excepcionando das demais. No que já antecipamos um caminho feito de avanços no domínio dos direitos e garantias do obrigado na relação tributária.

Com efeito, o contribuinte tem direito a uma definição em prazo razoável da sua situação jurídico-tributária, que surge assegurado quer pelo regime de caducidade do direito do Estado à liquidação do imposto – artigos 45.º a 47.º, da Lei Geral

1 - Na aceção de AMÉRICO BRÁS CARLOS, trata-se de um «poder-dever ou poder funcional temporalmente limitado» (*Impostos – Teoria Geral*, 3.ª Edição Atualizada, Almedina, Coimbra, 2010, p. 87).

Tributária (LGT)² –, quer ainda pelo regime de prescrição das dívidas tributárias (artigos 48.º e 49.º, da mesma Lei).

A Constituição da República Portuguesa, de modo expresse, concretiza que, tal como a incidência, a taxa, os benefícios fiscais, as garantias dos contribuintes são determinados pela lei (artigo 103.º, n.º 2). E, clarividente, o artigo 8.º da LGT dispõe: «Estão ainda sujeitos ao princípio da legalidade tributária: a) A liquidação e cobrança dos tributos, incluindo os prazos de prescrição e caducidade» (n.º 2).

No que à caducidade respeita, trata-se, inequivocamente, de uma fiel concretização do vetusto brocardo latino *dormientibus non succurrit jus*: o Direito não socorre os que adormecem.

2 - Aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro.

II. DO INSTITUTO DA CADUCIDADE EM GERAL

O direito do titular a praticar um determinado ato, acobertado em tal direito, não é perene. Desde logo, porque existe, por imperativo legal, um prazo para o seu exercício – o da caducidade –, findo o qual, pura e simplesmente, se extingue esse direito do sujeito ativo da relação jurídica obrigacional. Contraponto feito à estabilização da situação do sujeito passivo, por atendimento do valor da segurança jurídica. Trata-se, pois, de um direito latente.

Dito por outras palavras, existem limites temporais no exercício dos direitos. O seu titular pode exercê-los, mas ao longo de um determinado período de tempo (prazo). Por razões de certeza jurídica, surge a necessidade de marcar limites temporais máximos ao exercício dos direitos que permanecem inativos. A figura da caducidade realiza, tecnicamente, a decadência temporal dos direitos, fazendo desintegrar o vínculo obrigacional da relação jurídica.

Os prazos de caducidade, mais do que limites à vida dos direitos, são limites à inatividade dos titulares desses direitos. Os direitos podem ser avivados por um mero ato do seu titular. Se bem que, no caso do direito de liquidação, o legislador não se contenta com a prática do ato tributário (liquidação) num determinado prazo para que a Administração obste à caducidade do seu direito, antes, exigindo que, no mesmo prazo, o contribuinte a que se destine a liquidação seja desta *notificado*, e de modo *válido* (artigo 45.º, n.º 1, da LGT).

Este instituto da caducidade, pela grada importância que assume na relação jurídica e porque dirigido à extinção do direito, integra-se no Direito Material, mormente, possa ser convocado pelo legislador numa norma de procedimento, como sucede no Direito Tributário.

1. A caducidade no Direito Civil

O legislador tributário não fornece uma definição de *caducidade*. Donde que se torna mister seguir a LGT, a propósito da interpretação das normas tributárias, quando no seu artigo 11.º dispõe que «Sempre que, nas normas fiscais, se

empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei» (n.º 2).

Historicamente, o instituto da *caducidade* é oriundo do Direito Privado, de onde foi sendo transposto para a área do Direito Público. A autonomização da caducidade no que tange à figura da prescrição apenas se operou, expressamente, com o Código Civil de 1966. Antes, o Código Civil de Seabra (1867) dispunha que «a desoneração de obrigações pela não exigência diz-se prescrição extintiva»³.

Vale isto para dizer que, *in limine*, o termo *caducidade* empregue pelo legislador quanto ao direito de liquidar tributos ganha em ser percecionado à luz do Direito Civilístico, de onde procede.

Justamente, a repercussão do tempo nas relações jurídicas é matéria tratada no Código Civil, que, no seu artigo 298.º, determina que «Quando, por força da lei ou por vontade das partes, um direito deva ser exercido dentro de certo prazo, são aplicáveis as regras da caducidade, a menos que a lei se refira expressamente à prescrição» (n.º 2). Daqui se extrai, liminarmente, o conceito ou significado jurídico de caducidade.

Primo, a lei⁴ estabelece um direito⁵. *Secundo*, a lei estabelece um prazo para o exercício do direito. *Tertio*, o direito extingue-se pelo seu não exercício naquele prazo (caducidade).

Destarte, o direito sujeito a caducidade terá que ser, forçosamente, um direito que nasce sujeito a um termo, ou seja, um direito temporário. Donde que, por efeito da verificação do termo, ocorrerá a perda ou cessação daquele mesmo direito (temporário) na esfera do seu titular. O decurso do tempo é então o causador da caducidade.

Desde logo, uma ideia-chave perpassa no conceito de caducidade: o não exercício do direito pela não prática de ato, como se uma pessoa não tivesse o direito, acaba por lho fazer perder. Sem possibilidades de reabilitação. No fundo, o escopo do legislador é prever o tempo em que o direito pode ser exercido. De algum

3 - Artigo 505.º.

4 - Não referimos a vontade das partes porque, sendo admitida na lei civilista, não tem lugar como fonte da caducidade do direito de liquidar tributos, por imperativo do princípio da legalidade tributária erigido pela nossa Constituição.

5 - *Maxime*, um direito potestativo. Ou seja, um direito em que o seu titular, por vontade própria, pode desencadear efeitos na esfera jurídica de outrem, não relevando a vontade deste último.

modo, acabando por desfavorecer o titular com a perda do seu direito, porque não observou a conduta que a lei impunha como necessária para a preservação daquele mesmo direito.

Aqui chegados, podemos concluir que o instituto da caducidade surge assim configurado como uma causa extintiva do direito pelo seu não exercício num determinado prazo antecipadamente previsto na lei. Visando-se garantir o interesse público na certeza ou estabilidade da situação em que um direito tenha de ser exercido dentro de um prazo, sob pena de preclusão.

Em geral, no Direito Civil a caducidade típica produz, *ipso iure*, de modo automático, um efeito resolutivo e direto⁶. A regra é a de que o efeito da perda do direito, pelo seu não uso, operado por força da lei, não necessita de declaração. Sendo ainda de conhecimento oficioso⁷, a menos que estabelecida em matéria da disponibilidade das partes (artigo 333.º do Código Civil), caso este em que a caducidade terá que ser invocada por aquele a quem aproveita.

Acresce ainda que o prazo de caducidade comum é um prazo perentório, pelo que o seu decurso extingue o direito de praticar o ato⁸, implicando, *ex tunc*, a extinção retroativa do direito em causa. No que se distingue do prazo meramente *ordenador* ou *procedimental*, pois este estabelece um limite temporal para a prática de um ato, ou para a prolação de uma decisão, e o seu incumprimento não determina a invalidade do ato ou da decisão, nem a nulidade do processo, sendo apenas suscetível de implicar, quando muito, responsabilidade disciplinar.

2. A caducidade no Direito Administrativo

O Direito Tributário, tendo nascido do Direito Administrativo, mantém com este uma relação de fundamental importância. Basta para tanto que a administração do imposto opere por meio da função administrativa do Estado.

6 - Esta regra observa-se por inteiro no que respeita ao direito de liquidar tributos.

7 - O Tribunal pode suprir a caducidade, *ex officio* e de *oficio* (isto é, por dever do cargo e por iniciativa e autoridade própria, sem necessidade de requerimento do interessado).

8 - Trata-se de um prazo de natureza conclusiva, preclusiva ou resolutive, por oposição ao prazo dilatatório. Veja-se o artigo 139.º, do Código de Processo Civil. Este Código é de aplicação supletiva ao procedimento e processo tributário, de acordo com a natureza dos casos omissos, nos termos do artigo 2.º, alínea e), do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro.

BIBLIOGRAFIA

- ALMEIDA, Mário Aroso de** – *Teoria Geral do Direito Administrativo: O Novo Regime do Código do Procedimento Administrativo*, Almedina, Coimbra, 2015.
- AMARAL, Diogo Freitas do** – *Curso de Direito Administrativo*, Vol. II, 3.^a Edição, Almedina, Coimbra, 2016.
- *História do Pensamento Político Ocidental*, Almedina, Coimbra, 2011.
- *Manual de Introdução ao Direito*, Vol. I, Almedina, Coimbra, 2012.
- ASCENSÃO, J. Oliveira** – *O Direito – Introdução e Teoria Geral*, 13.^a Edição, Almedina, Coimbra, 2008.
- CAETANO, Marcello** – *Manual de Direito Administrativo*, Tomo I, 10.^a Edição, Almedina, Coimbra, 1980.
- *Princípios Fundamentais do Direito Administrativo*, Almedina, Coimbra, 2003.
- CAMPOS, Diogo Leite de** – *Caducidade e Prescrição em Direito Tributário: Os Abusos do Estado Legislador/Credor*, Homenagem da Faculdade de Direito de Lisboa ao Professor Doutor Inocêncio Galvão Telles, 90 anos, Almedina, Coimbra, 2007.
- CAMPOS, Diogo Leite de/CAMPOS, Mónica Horta Neves Leite de** – *Direito Tributário*, Almedina, Coimbra, 1996.
- CAMPOS, Diogo Leite de/RODRIGUES, Benjamim Silva/SOUSA, Jorge Lopes de** – *Lei Geral Tributária – Anotada e Comentada*, 4.^a Edição, Encontro da Escrita Editora, Lisboa, 2012.
- CAMPOS, Diogo Leite de /SOUTELINHO, Susana** – *Direito do Procedimento Tributário*, Almedina, Coimbra, 2013.
- CANOTILHO, J. J. Gomes/MOREIRA, Vital** – *Constituição da República Portuguesa - Anotada*, 3.^a Edição Revista, Coimbra Editora, Coimbra, 1993.

- CARLOS, Américo Fernando Brás** – *Impostos – Teoria Geral*, 43.^a Edição Atualizada, Almedina, Coimbra, 2010.
- CASTRO, Aníbal de** – *A Caducidade na Doutrina, na Lei e na Jurisprudência*, 2.^a Edição, Livraria Petrony, Lisboa, 1980.
- CATARINO, João Ricardo** – *Caducidade do direito à liquidação: limites e garantias do regime suspensivo previsto no artigo 46.º da Lei Geral Tributária*, Estudos em Memória do Professor Doutor J. L. Saldanha Sanches, Vol. V, Coimbra Editora, Coimbra, 2011.
- CAUPERS, João** – *Introdução ao Direito Administrativo*, 10.^a Edição, Âncora Editora, Lisboa, 2009.
- CORREIA, José Manuel Sérvulo** – *Noções de Direito Administrativo*, Vol. I, Editora Danúbio, Lisboa, 1982.
- CORTE-REAL, Carlos Pamplona** – *As garantias dos contribuintes*, Ciência e Técnica Fiscal, n.º 322-324, Boletim da Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Centro de Estudos Fiscais, Ministério das Finanças, Lisboa, outubro-dezembro de 1985.
- COSTA, José Manuel Cardoso da** – *Curso de Direito Fiscal*, 2.^a Edição, Coimbra, 1977.
- COURINHA, Gustavo** – *A Cláusula Geral Anti-Abuso no Direito Tributário*, Almedina, Coimbra, 2004.
- *Irrepetibilidade das inspeções: Um contributo jurisprudencial - Comentário ao Acórdão do CAAD*, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, IDEFF, Almedina, Coimbra, Ano VII, n.º 1, primavera, 2014.
- CUNHA, Paulo de Pitta e** – *Curso de Direito Fiscal*, Ciência e Técnica Fiscal, n.ºs 185 a 190, Boletim da Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Lisboa, maio-outubro 1974.
- *Direito Fiscal – Primeiras Linhas de Um Curso*, Ciência e Técnica Fiscal, n.º 111, Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Lisboa, 1975.
- DIAS, José Eduardo Figueiredo/OLIVEIRA, Fernanda Paula** – *Noções Fundamentais de Direito Administrativo*, Almedina, Coimbra, 2008.
- DOURADO, Ana Paula** – *A natureza jurídica da autoliquidação*, Revista Jurídica, Nova Série, n.ºs 11-12, janeiro-junho de 1989.

– *O Princípio da Legalidade Fiscal – Tipicidade, Conceitos Jurídicos Indeterminados e Margem de Livre Apreciação*, Teses, Almedina, Coimbra, 2007.

– *Direito Fiscal - Lições*, Almedina, Coimbra, 2016.

DUARTE, David – *Procedimentalização, Participação e Fundamentação: Para uma Concretização do Princípio da Imparcialidade Administrativa como Parâmetro Decisório*, Almedina, Coimbra, 1996.

FAVEIRO, Vítor – *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, Vol. I, Coimbra Editora, Coimbra, 1984

– *O Estatuto do Contribuinte – A Pessoa do Contribuinte no Estado Social de Direito*, Coimbra Editora, Coimbra, 2002.

FEIO, Diogo – *A Substituição Fiscal e a Retenção na Fonte: O Caso Específico dos Impostos sobre o Rendimento*, Teses e Monografias, Coimbra Editora, Coimbra, 2001.

FERNANDES; Luís A. Carvalho – *Teoria Geral do Direito Civil*, - Vol. II, 5.^a Edição, Universidade Católica, Lisboa, 2010.

– *Teoria Geral do Direito Civil*, Vol. I, 6.^a Edição, Universidade Católica, Lisboa, 2012.

FREITAS, Lourenço Vilhena de – *A autoliquidação: Contributo para uma análise da sua natureza jurídica*, Ciência e Técnica Fiscal. n.º 405, Administração Geral Tributária, Centro de Estudos e Apoio às Políticas Tributárias, Lisboa, janeiro-março de 2002.

GARCIA, Nuno de Oliveira – *Notificação incompleta, o recurso ao disposto no artigo 37.º do CPPT e o princípio da não antecipação do prazo de reação*, Estudos em Memória do Professor Doutor J. Saldanha Sanches, Vol. V, Coimbra Editora, Coimbra, 2011.

GOMES, Nuno Sá – *Manual de Direito Fiscal*, Vol. I, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 168, Ministério das Finanças, Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1993.

– *As garantias dos contribuintes: algumas questões em aberto*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 169, Ministério das Finanças, Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1993.

– *Manual de Direito Fiscal*, Vol. II, 9.^a Edição, Editora Rei dos Livros, Lisboa, 2000.

- GONÇALVES, Joaquim** – *A Caducidade face ao Direito Tributário, Problemas Fundamentais do Direito*, Vislis Editores, Lisboa, 1999.
- GUERREIRO, António Lima** – *Lei Geral Tributária – Anotada*, Editora Rei dos Livros, Lisboa, 2000.
- GUERREIRO, António Lima/MATEUS, J. Silvério Dias** – *Código de Processo Tributário*, 2.^a Edição, Fisco, Lisboa, 1991.
- LAIRES, António da Silva Campos** – *Alguns Aspetos da Prescrição e da Caducidade. Os Prazos para o Exercício do Direito à Liquidação dos Impostos no Sistema Tributário Português*, Ciência e Técnica Fiscal, n.º 217-219, Direção-Geral das Contribuições e Impostos, Lisboa, janeiro-março de 1977.
- LARENZ, Karl** – *Metodologia da Ciência do Direito*, 2.^a Edição, Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 1989.
- LEITE, Inês Pinto** – *A Caducidade do Direito à Dedução do IVA, Cadernos IVA*, Almedina, Coimbra, 2003.
- LIMA, Pires de/VARELA, Antunes** – *Código Civil Anotado*, Vol. I, 4.^a Edição Revista e Atualizada, Coimbra Editora, Coimbra, 2011.
- MACHADO, Jónatas E. E./COSTA, Paulo Nogueira da** – *Manual de Direito Fiscal – Perspetiva Multinível*, Almedina, Coimbra, 2016.
- MARQUES, José Dias** – *Teoria Geral da Caducidade*, O Direito, Ano 84, n.º 1, Lisboa, 1952.
- *Noções Elementares de Direito Civil*, 7.^a Edição, Ed. Autor, Lisboa, 1992.
- MARQUES, Paulo** – *Elogio do Imposto – A Relação do Estado com os Contribuintes*, Coimbra Editora, Coimbra, 2010.
- *Ética Tributária e Autoridade Pública*, Revista Sociedade e Fiscalidade, n.º 2, Sindicato dos Trabalhadores dos Impostos, Lisboa, dezembro de 2013.
- *O Procedimento de Inspeção Tributária*, Coimbra Editora, Coimbra, 2014.
- *A Revisão do Ato Tributário – Do Mea Culpa à Reposição da Legalidade*, Faculdade de Direito de Lisboa, IDEFF/Almedina, Coimbra, 2017.
- MARQUES, Paulo/SARMENTO, Joaquim Miranda/MARQUES, Rui** – *IRC – Problemas Actuais*, Associação Académica da Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 2017.

- MARQUES, Rui** – *Panama Papers: Subsídios para a sua compreensão fiscal*, *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano IX, n.º 1, IDEFF - Faculdade de Direito de Lisboa, 2016.
- *A maioria da Lei Geral Tributária como pedra angular do sistema tributário português*, *Revista do Ministério Público*, n.º 148, Sindicato dos Magistrados do Ministério Público, 2016.
 - *A dedutibilidade da tributação autónoma em sede de IRC*, *Arbitragem Tributária*, n.º 6, CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa, 2017
 - *A Responsabilidade Civil por Crime Fiscal*, *Revista do Ministério Público*, n.º 150, Sindicato dos Magistrados do Ministério Público, abril/junho, 2017.
 - *A Prescrição das Dívidas Tributárias*, Almedina, Coimbra, 2018.
 - *A execução fiscal: uma natureza judicial de competência administrativa?*, *Estudos de Homenagem a José Silva Lopes*, ISEG/Almedina, 2018.
- MARTÍNEZ, Pedro Soares** – *Direito Fiscal*, 10.ª Edição (Reimpressão), Almedina, Coimbra, 1998.
- MARTINS, Helena** – *O Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, Lições de Fiscalidade* (Coord: João Ricardo Catarino e Vasco Branco Guimarães), 2.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2013.
- MINISTÉRIO DAS FINANÇAS** – *Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, Comissão para o desenvolvimento da reforma fiscal*, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 191, Lisboa, 2002.
- *Competitividade, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal, Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal*, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 209, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 2009.
- MIRANDA, Jorge/MEDEIROS, Rui** – *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo II, Coimbra Editora, Coimbra, 2006.
- MORAIS, Carlos Blanco de** – *Curso de Direito Constitucional*, Tomo I, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2012.
- MORAIS, Rui Duarte** – *Apontamentos ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas*, Almedina, Coimbra, 2009.
- *Manual de Procedimento e Processo Tributário*, Coimbra Editora, Coimbra, 2012.

- NABAIS, José Casalta** – *Direito Fiscal*, 9.^a Edição, Almedina, Coimbra, 2016.
- NOVAIS, Jorge Reis** – *As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição*, 2.^a Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2010.
– *Contributo para uma Teoria do Estado de Direito*, Almedina Editora, Coimbra Editora, 2013.
- OLIVEIRA, Mário Esteves de/GONÇALVES, Pedro Costa/AMORIM, J. Pacheco de** – *Código do Procedimento Administrativo Comentado*, 2.^a Edição, Almedina, Coimbra, 1999.
- OTERO, Paulo** – *Legalidade e Administração Pública – O Sentido da Vinculação Administrativa à Jurisdição*, Almedina, Coimbra, 2011.
- PALMA, Clotilde Celorico** – *Introdução ao imposto Sobre o Valor Acrescentado*, Caderno n.º 1, 6.^a Edição, IDEFF, Almedina, Coimbra, 2016.
- PARDAL, Francisco Rodrigues** – *A Anulação do Acto Tributário*, Estudos, Vol. I, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1983.
- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas** – *Fiscalidade*, Almedina, 4.^a Edição, Coimbra, 2015.
- PINTO, Carlos Alberto da Mota** – *Teoria Geral do Direito Civil*, 3.^a Edição Atualizada, Coimbra Editora, Coimbra, 1996.
- PIRES, Manuel/PIRES, Rita Calçada** – *Direito Fiscal*, 6.^a Edição, Almedina, Coimbra, 2016.
- PORTUGAL, António Moura** – *A revisão do ato tributário na recente jurisprudência fiscal portuguesa*, Estudos em memória do Professor Doutor J. L. Saldanha Sanches, Vol. V, Coimbra Editora, Coimbra, 2011.
- RIBEIRO, João Sérgio** – *Tributação Presuntiva do Rendimento – Um Contributo para Reequacionar os Métodos Indiretos de Determinação da Matéria Coletável*, Teses, Almedina, Coimbra, 2010.
- ROCHA, Joaquim Manuel Freitas da** – *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 5.^a Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2014.
- ROCHA, Joaquim Freitas da/CALDEIRA, João Damião** – *Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária Anotado e Comentado*, Coimbra Editora, Coimbra, 2013.

- ROCHA, Joaquim Freitas da/SILVA, Hugo Flores da** – *Teoria Geral da Relação Jurídica Tributária*, Almedina, Coimbra, 2017.
- SALDANHA, Ricardo Azevedo** – *Introdução ao Procedimento Administrativo Comum*, Coimbra Editora, Coimbra, 2013.
- SANCHES, J. L. Saldanha** – *A Quantificação da Obrigação Tributária – Deveres de Cooperação, Autoavaliação e Avaliação Administrativa*, 2.^a Edição, Lex, Lisboa, 2000.
- *Manual de Direito Fiscal*, 3.^a Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2007.
- *Justiça Fiscal*, Fundação Manuel dos Santos, Lisboa, 2010.
- SARMENTO, Joaquim Miranda / MARQUES, Paulo** – *IVA – Problemas Actuais*, Coimbra Editora, Coimbra, 2014.
- SERRA, Adriano Paes da Silva** – *Prescrição extintiva e caducidade*, Separata do Boletim do Ministério da Justiça, Lisboa, 1961.
- SILVA, Germano Marques da** – *Introdução ao Estudo do Direito*, 2.^a Edição, Universidade Católica Editora, Lisboa, 2007.
- *Direito Penal Tributário – Sobre as Responsabilidades das Sociedades e dos seus Administradores conexas com o crime tributário*, Universidade Católica Editora, Lisboa, 2009.
- SILVA, Isabel Marques da** – Dever de correta notificação dos meios de defesa ao dispor dos contribuintes, boa-fé e proteção da confiança, *Revista Direito e Justiça*, Vol. XIV, Tomo 2, Lisboa, 2000.
- SOUSA, Alfredo José de / PAIXÃO, José da Silva** – *Código de Processo Tributário anotado e comentado*, 3.^a Edição, Almedina, Coimbra, 1997.
- *Código de Procedimento e de Processo Tributário*, Comentado e Anotado, Almedina, Coimbra, 2000.
- SOUSA, Domingos Pereira de** – *Direito Fiscal e Processo Tributário*, Coimbra Editora, Coimbra, 2013.
- SOUSA, Jorge Lopes de** – *Código de Procedimento e de Processo Tributário – Anotado e Comentado*, 6.^a Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011.
- SOUSA, Marcelo Rebelo de/MATOS, André Salgado de** – *Direito Administrativo Geral*, Tomo I, 2.^a Edição, Dom Quixote, Lisboa, 2006.

TAVARES, Tomás Cantista – *IRC e Contabilidade: da realização ao justo valor*, Almedina, Coimbra, 2011.

TEIXEIRA, António Braz – *Princípios de Direito Fiscal*, – Vol. I, 3.^a Edição, Almedina, Coimbra, 1990.

VASQUES, Sérgio – *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2011.

VENTURA, André – *Lições de Direito Fiscal*, Chiado Editora, Lisboa, 2014.

XAVIER, Alberto – *Do Lançamento Tributário*, 3.^a Edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2005.

ÍNDICE GERAL

PREFÁCIO.....	7
NOTA DO AUTOR	13
ABREVIATURAS.....	15
I – INTRODUÇÃO	17
II – DO INSTITUTO DA CADUCIDADE EM GERAL	19
1. A caducidade no Direito Civil	19
2. A caducidade no Direito Administrativo	21
3. A caducidade no Direito Tributário	23
III – OS PRINCÍPIOS ENFORMADORES DA CADUCIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO	27
1. O princípio da legalidade tributária	27
2. O princípio da igualdade tributária	29
3. O valor da segurança jurídica	29
4. A indisponibilidade do crédito tributário	31
IV – DA CADUCIDADE DO DIREITO DE LIQUIDAR TRIBUTO	35
1. O titular do direito	38
2. Os tributos.....	40

3. Da natureza tributária das contribuições para a Segurança Social	42
4. O direito de liquidação	45
5. A liquidação	48
5.1. A liquidação pela administração	51
5.1.1. A liquidação da competência originária da administração	51
5.1.2. A liquidação oficiosa	52
5.1.2.1. O caso do IRC.....	53
5.1.3. A liquidação adicional.....	56
5.1.4. A liquidação corretiva	58
5.1.5 A liquidação por terceiro ou em substituição: as retenções na fonte.....	60
5.2. A declaração de substituição	64
5.3. A liquidação pela Segurança Social.....	64
5.4. O ato de apuramento da situação tributária	66
6. A notificação	68
7. A caducidade.....	73
7.1. Dos antecedentes históricos	73
7.2. A caducidade no Direito Comparado	74
7.3. Caducidade <i>versus</i> prescrição	75
7.4. As contribuições para a Segurança Social.....	78
7.5. A aplicação da lei no tempo	79
7.6. A revisão do ato tributário ou da matéria tributável	80
7.7. Da extinção do direito de liquidar.	82
7.7.1. O pagamento voluntário do indevido: obrigação natural ou direito restituição?	83
7.8. Impostos periódicos ou de obrigação única.....	84
7.8.1. Os impostos periódicos	84

7.8.1.1. IRS	85
7.8.1.2. IRC	86
7.8.1.3. IMI.....	87
7.8.1.4. Imposto Único de Circulação	87
7.8.2. Os impostos de obrigação única	88
7.8.2.1. IVA.....	88
7.8.2.2. Retenções na fonte a título definitivo (IRS E IRC)	89
7.8.2.3. Tributação autónoma	90
7.8.2.3.1. IRC.....	90
7.8.2.3.2. IRS.....	93
7.8.2.4. IMT	94
7.8.2.5. Imposto do Selo.....	94
7.8.2.6. Imposto sobre Veículos.....	95
7.8.2.7. Impostos Especiais sobre o Consumo	95
8. Do prazo de exercício do direito.....	96
8.1. Do termo inicial do prazo.....	97
8.1.1. O facto tributário	98
8.1.1.1. IRS	99
8.1.1.1.1. Retenções na fonte.....	101
8.1.1.1.2. Tributação autónoma.....	101
8.1.1.2. IRC	102
8.1.1.2.1 Retenções na fonte.....	103
8.1.1.2.2. Tributação autónoma.....	103
8.1.1.3. IMI	104
8.1.1.4. IMT.....	106
8.1.1.5. Imposto do Selo.....	110
8.1.1.6. Imposto Único de Circulação.....	111

8.1.1.7. Imposto sobre Veículos	111
8.1.1.8. Impostos Especiais sobre o Consumo	112
8.1.2. A exigibilidade do imposto	113
8.1.2.1. O IVA como exceção nos impostos de obrigação única.....	113
8.2. Da suspensão do prazo de caducidade	120
8.2.1. Da ação de inspeção externa	121
8.2.2. Do litígio judicial de que dependa a liquidação do tributo	127
8.2.3. Dos contratos fiscais	129
8.2.4. Dos benefícios fiscais de natureza condicionada	130
8.2.5. Da perda de benefícios fiscais	130
8.2.6. Da reclamação graciosa ou impugnação judicial	131
8.2.7. Do reembolso de IVA	131
8.2.8. Dos métodos indiretos e do pedido de revisão da matéria tributável.	132
8.2.9. Dos fundos de investimento imobiliário.....	135
8.3. Do termo final do prazo.....	135
8.3.1. O prazo geral.....	136
8.3.2. Os prazos especiais.....	137
8.3.2.1. O erro evidenciado na declaração do sujeito passivo.....	137
8.3.2.2. As deduções ou créditos de imposto	139
8.3.2.2.1. A dedução de prejuízos em IRC.....	139
8.3.2.2.2. O reporte de resultado líquido negativo em IRS.....	150
8.3.2.2.3. Outras deduções e créditos de imposto.....	152
8.3.2.3. A decisão superveniente quanto a autoliquidação de IRC de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo.....	155
8.3.2.4. A cessação dos pressupostos de isenção de IMI	155

8.3.2.5. IMT.....	156
8.3.2.6. Imposto do Selo: aquisição de bens (verba 1.1 da Tabela Geral) e transmissões gratuitas.....	158
8.3.2.7. Procedimento criminal.....	158
8.3.2.8. Paraísos fiscais.....	163
8.3.2.9. Contas bancárias no exterior.....	165
8.3.2.10. Fiscalização tributária a solicitação do sujeito passivo.....	166
Bibliografia	169

A obra da autoria do Dr. Rui Marques, que em boa hora conhece a publicação, tem as características fundamentais que presidem ao tratamento de um tema que, pela sua própria natureza, sempre convidaria a desafios adicionais: trata-se de um trabalho rigoroso, na forma como aborda os princípios fundamentais da caducidade e a sua expressão enquanto instituto jurídico-tributário, assim como prima por um resultado completo, na dimensão teórico-prática que empresta às várias expressões adjetivas e substantivas da caducidade.

Prof. Doutor Carlos Baptista Lobo,
in Prefácio

Não sem razão, a caducidade é a alegria do contribuinte, que assim se desembaraça do risco de ver alterada a sua situação tributária e, mais do que isso, patrimonial. Ademais, às mãos do credor Estado, munido de um poder sempre malquisto, baseado no seu *ius imperii* que lhe permite, coercivamente, liquidar tributos e arrecadar as correspondentes receitas.

No reverso, poderemos adivinhar a frustração dos que, servindo a função coletora do Estado, não desdenhariam em segurar o tempo com as mãos, nos casos em que, fundadamente, a receita tributária diminui na razão inversa da preclusão do direito de liquidar.

Do Autor

Rui Marques

- Inspetor Tributário
- Mestre em Direito e Economia
- Ex-Membro do Conselho Económico e Social

Visite-nos em
livraria.vidaeconomica.pt

www.vidaeconomica.pt

