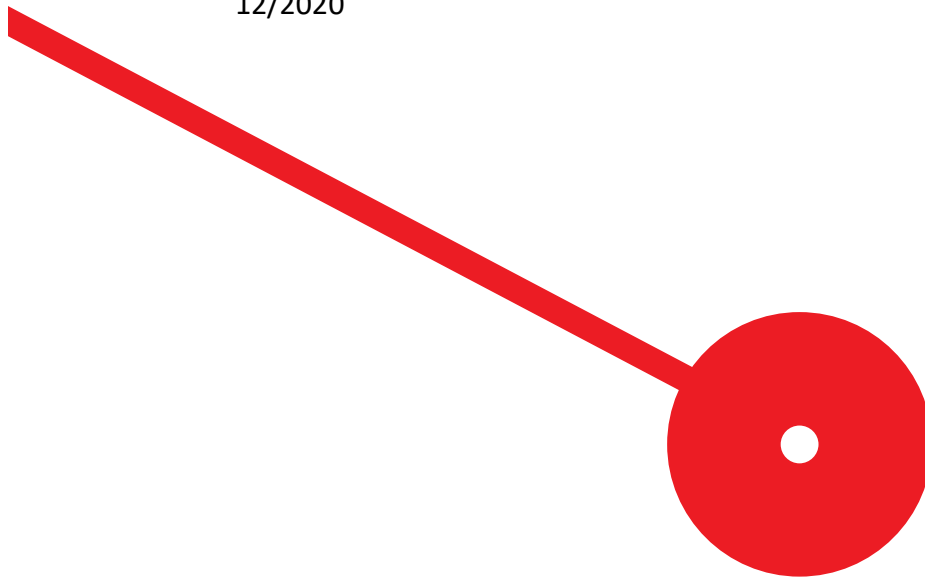




O impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais e na atividade do Contabilista Certificado Diogo Martins Malta

12/2020





O impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais e na atividade do Contabilista Certificado

Diogo Martins Malta

**Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de
Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de
Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação do Professor
Doutor José Campos Amorim**

Resumo:

Recuando até 2011, é possível recordar a altura em que Portugal recorreu à sua 3ª ajuda financeira internacional da história, acordando um financiamento de 78 mil milhões de euros com a troika, em troca do cumprimento de diversos objetivos, tais como o alcance de metas orçamentais, reformas estruturais e o cumprimento de um plano de ajustamento económico e financeiro.

Estas exigências viriam a ser refletidas no orçamento do estado para 2012, anunciado como o mais exigente alguma vez realizado em Portugal, onde ficou consagrada a autorização legislativa para o governo regulamentar um regime para a transmissão eletrónica dos elementos das faturas e outros documentos fiscalmente relevantes.

O regime, resultado da intenção do reforço do combate à fraude e evasão fiscais, foi denominado por sistema e-fatura e acabaria por ser implementado em 2013 com o objetivo de proporcionar um controlo mais eficaz dos rendimentos dos operadores económicos, contrariar a economia paralela, alargar a base tributável e reduzir a concorrência desleal.

Após 6 anos de vida do “e-fatura”, como é conhecido, é imprescindível compreender os efeitos que tem produzido e se tem conseguido atingir os objetivos definidos.

Assim, os objetivos da presente investigação passam por analisar o impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais, desde a sua implementação até à atualidade, expor as medidas que o compõem e compreender se as mesmas estão a provocar os resultados esperados.

De forma complementar, pretende-se também analisar o impacto das medidas no exercício da profissão de Contabilista Certificado, bem como a perceção destes profissionais relativamente ao sistema.

Palavras-chave: Sistema e-fatura; Fraude Fiscal; Evasão Fiscal; Receitas Fiscais; Contabilista Certificado.

Abstract:

If we go back to 2011, we can remember the moment when Portugal resorted to its 3rd international financial aid in history. The agreement was a financing of 78 billion euros with troika and in exchange several targets should be fulfilled, such as the achievement of budgetary goals, structural reforms and the compliance with an economic and financial adjustment plan.

These requirements would be reflected in the State Budget for 2012, announced as the most demanding State Budget ever carried out in Portugal where the legislative authorization for the government to regulate a regime for the electronic transmission of elements of invoices and other relevant tax documents were enshrined.

The regime, as a result of the intention to reinforce the fight against tax fraud and evasion, was called the e-invoice system and would eventually be implemented in 2013 with the purpose to provide a more effective control of the income of the economic operators, counteract the black economy, widen the tax base and reduce unfair competition.

The “e-invoice”, as it is known, has reached 6 years of life and it is essential to understand the effects produced and if it has managed to achieve the defined goals.

Thereby, the objectives of this investigation are to analyze the impact of the e-invoice system on tax revenues, from its implementation to the present day, to expose the measures that compose it and to understand if they are causing the expected results.

Complementarily, it is also intended to analyze the impact of the measures in the exercise of the profession of Certified Accountant, as well as the perception of these professionals regarding the system.

Keywords: E-invoice system; Tax Fraud; Tax evasion; Tax revenues; Certified Accountant.

Agradecimentos

Para a realização deste trabalho foi imprescindível o apoio recebido por diversas pessoas, às quais não poderia deixar de agradecer.

Primeiramente, um obrigado ao meu orientador, Doutor José Campos Amorim, por toda a disponibilidade e atenção demonstrada ao longo do período de desenvolvimento da investigação, mesmo em condições adversas.

De seguida, desejo igualmente agradecer a todas as pessoas que representam o Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, uma instituição que ficará para sempre marcada na minha vida pessoal e profissional e da qual guardo, com todo o carinho, incontáveis memórias.

Por último, quero deixar um agradecimento especial à minha família, os meus pais Cristina Varela e Paulo Malta, por tornarem tudo isto possível e também à minha namorada, Catarina Teixeira, por todo o apoio e motivação que me permitiram ter força para ultrapassar as dificuldades e atingir a conclusão do presente trabalho, um sentido obrigado.

Lista de siglas

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

BCE – Banco Central Europeu

CC – Contabilista Certificado

DGO – Direção Geral do Orçamento

DMR – Declaração Mensal de Remunerações

ENI – Empresário em Nome Individual

FMI – Fundo Monetário Internacional

IES – Informação Empresarial Simplificada

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IPSS – Instituição Particular de Solidariedade Social

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

MF – Ministério das Finanças

NIF – Número de Identificação Fiscal

PEC – Programa de Estabilidade e Crescimento

PIB – Produto Interno Bruto

QR – Quick Response

SAF-T – Standard Audit File for Tax Proposes

SAF-T (PT) - Standard Audit File for Tax Proposes – Portuguese Version

TI – Trabalhador Independente

UE – União Europeia

XML – Extensible Markup Language

Índice geral

Introdução	1
Capítulo I – [REVISÃO DA LITERATURA]	5
1 Revisão da literatura	5
1.1 Análise de conceitos.....	5
1.1.1 Planeamento fiscal <i>intra legem</i>	6
1.1.2 Planeamento fiscal <i>extra legem</i>	7
1.1.3 Planeamento fiscal <i>contra legem</i>	8
1.2 Razões que levaram ao aparecimento do sistema e-fatura.....	11
1.3 A evolução do sistema de faturação português	12
1.4 Planos Estratégicos de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras ..	21
1.4.1 Plano Estratégico 2012-2014	21
1.4.2 Plano Estratégico 2015-2017	22
1.4.3 Plano Estratégico 2018-2020	23
1.5 O sistema e-fatura.....	27
1.5.1 Introdução	27
1.5.2 Comunicação de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes .	28
1.5.3 SAF-T	28
1.5.3.1 SAF-T (PT) da faturação	29
1.5.3.2 SAF-T (PT) da contabilidade.....	30
1.5.4 Comunicação de documentos de transporte.....	32
1.5.5 Comunicação de inventários	33
1.5.6 Deduções em sede de IRS.....	34
1.5.7 Sorteio ‘Fatura da Sorte’	35
1.5.8 Cartão e-fatura	36
Capítulo II – [Metodologia de investigação]	37
2 Metodologia de investigação	37

2.1	Introdução.....	37
2.2	Tipos de pesquisa	38
2.3	Questões da investigação	40
2.4	Metodologia adotada	40
Capítulo III – [Estudo empírico].....		41
3	Estudo empírico.....	41
3.1	Sistema e-fatura.....	41
3.1.1	Impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais	41
3.1.2	Questionário sobre o sistema e-fatura.....	48
3.1.2.1	Dados gerais.....	49
3.1.2.2	O portal e-fatura.....	50
3.1.2.3	SAF-T (PT) da faturação	53
3.1.2.4	SAF-T (PT) da contabilidade.....	55
3.1.2.5	O sistema e-fatura	57
Capítulo IV – [Conclusão]		60
4	Conclusão	60
Referências bibliográficas.....		64
Apêndices.....		68
	Apêndice I – [Questionário].....	68

Índice de Figuras

Figura 1 - Menção a constar na fatura	15
Figura 2- Competência territorial em matéria de faturação.....	19
Figura 3- Estratégia de atuação no combate à fraude e evasão fiscais 2018-2020.....	25
Figura 4 - Evolução digital da administração fiscal portuguesa.....	26
Figura 5 - Análise SWOT - Combate à fraude e evasão fiscais 2018-2020.....	27
Figura 6 - Flyer - Sorteio 'Fatura da Sorte'	35
Figura 7- Cartão E-Fatura.....	36
Figura 8 - Classificação da metodologia científica	38
Figura 9 - Variação das bases tributáveis nos setores com benefício no período de 2016 a 2019 face ao período homólogo	45
Figura 10 - Variação do imposto a entregar nos setores com benefício no período de 2016 a 2019 face ao período homólogo.....	46
Figura 11 - Questionário - Frequência com que acede ao portal e-fatura	51
Figura 12 - Questionário - Classificação da utilização do portal e-fatura.....	51
Figura 13 - Questionário - Confiança nos dados apresentados no portal e-fatura.....	52
Figura 14 - Questionário - Integração das operações na contabilidade através do portal e-fatura.....	53
Figura 15 - Importância do sistema e-fatura no combate à fraude e evasão fiscais	57
Figura 16 - Impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais	58

Índice de Tabelas

Tabela 1- Evolução dos documentos emitidos e comunicados à AT 2013-2019.....	41
Tabela 2 - Evolução dos documentos emitidos a consumidores finais 2013-2019.....	42
Tabela 3 - Faturas emitidas e comunicadas com benefício em IRS	43
Tabela 4 - Benefício fiscal conferido em sede de IRS 2013-2015	43
Tabela 5 - Benefício fiscal conferido em sede de IRS 2016-2019	44
Tabela 6 - Evolução das receitas fiscais - Impostos diretos	47
Tabela 7 - Evolução das receitas fiscais - Impostos indiretos	48
Tabela 8 - Questionário - Caracterização da amostra.....	49
Tabela 9 - Questionário - Caracterização da amostra.....	50
Tabela 10 - Questionário - Utilização do SAF-T (PT) da faturação	53
Tabela 11 - Questionário - Dados incluídos no SAF-T (PT) da faturação	54
Tabela 12 - Questionário - Prazo de comunicação dos elementos da faturação.....	54
Tabela 13 - Questionário - Integração das operações na contabilidade através do SAF-T (PT) da faturação	55
Tabela 14 - Questionário - Obrigatoriedade de submissão do SAF-T (PT) da contabilidade	55
Tabela 15 – Questionário - Preparação dos Contabilistas Certificados para a submissão do SAF-T (PT) da contabilidade	56
Tabela 16 - Questionário - Preenchimento da IES através dos dados do SAF-T (PT) da contabilidade.....	56

- Enquadramento do tema

A fraude e evasão fiscais são um tema presente na realidade portuguesa ao longo dos anos. A elevada carga fiscal aplicada aos contribuintes apresenta-se como o principal motivo, entre muitos outros, para a diversificação de planeamentos fiscais que infringem a lei.

Esta problemática leva à criação de instrumentos de combate, por parte do governo, para estas situações que contrariam a arrecadação de receita fiscal estatal.

Em Portugal, existe uma cultura fiscal onde se admiram os contribuintes que conseguem levar a cabo os seus esquemas planeamento fiscal ilícitos, uma realidade infeliz que provoca a sobrecarga daqueles que cumprem com as suas obrigações.

Temos presenciado nos últimos anos um crescente investimento no combate à fraude e evasão fiscais por parte do governo, de forma a dar resposta às dificuldades financeiras sentidas e a contribuir para a equidade fiscal e para uma justa repartição do esforço dos contribuintes.

Esta intenção foi anunciada oficialmente no orçamento do estado para 2012. No artigo 172º da Lei n.º 64-B/2011, que aprova o orçamento, é declarada a autorização legislativa da Assembleia da República para o Governo regulamentar um regime para a transmissão eletrónica dos elementos das faturas e outros documentos fiscalmente relevantes. A criação e implementação do sistema e-fatura, em 2013, veio consagrar um conjunto de medidas que apontam para um maior poder de controlo e fiscalização por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

Este sistema tem por base uma forte componente tecnológica, que permite abranger os diversos operadores económicos e facilitar a comunicação de faturas e outros documentos

fiscalmente relevantes, tornando mais próxima a relação entre os contribuintes e as entidades encarregadas do controlo e fiscalização.

Nos últimos 10/15 anos, a máquina fiscal modernizou-se de forma drástica. Atualmente, é muito mais complicado fugir aos impostos. A perceção e consciencialização do dever de pagar impostos começa a assumir contornos distintos nos contribuintes. Há uma maior noção da importância da cidadania fiscal e uma maior exigência da população em saber o destino dos impostos.

Mas, apesar de se verificar uma melhoria crescente a este nível, há ainda um longo caminho a percorrer, principalmente em termos de mentalidade, que deve começar pelas mais tenras gerações (Franco, 2020a).

- Objetivos

Passados alguns anos após a implementação do sistema e-fatura, é possível fazer uma análise detalhada de toda a sua evolução até à atualidade. Um dos objetivos deste trabalho consiste na exposição das medidas que compõe este sistema, de que forma e por que motivo foram criadas, assim como as obrigações que delas resultaram para os sujeitos passivos.

Sendo que a criação e implementação do “e-fatura” têm presentes o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras e, de igual forma, a redução da economia paralela, o principal objetivo da investigação é fazer o cruzamento dos dados relativos à implementação deste sistema com os dados da evolução das receitas fiscais, concluindo se todas as ações tiveram as reações esperadas e se os resultados alcançados são os expectáveis.

De forma a complementar o objetivo principal, pretende-se, através de um questionário dirigido aos Contabilistas Certificados, concluir sobre o impacto da implementação e desenvolvimento deste sistema na profissão dos mesmos, aferir possíveis melhorias e ainda analisar a perceção destes profissionais sobre o regime.

O ano de 2018 ficou marcado pela introdução pelo Governo de um novo plano estratégico de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras para o triénio 2018/2020, com algumas

alterações no processo de atuação da AT, e no ano de 2019 tivemos a introdução de mudanças significativas ao nível da faturação, com a publicação do Decreto-Lei nº. 28/2019, de 15 de fevereiro, pelo que o trabalho pretende dar continuidade a análises feitas anteriormente sobre este tema, acrescentando toda a informação dos últimos anos.

- Motivações

A análise do sistema e-fatura e do seu impacto na receita fiscal do Estado, prende-se com o facto deste instrumento ter gerado muita controvérsia aquando da sua implementação, apesar de já se terem verificado até à atualidade consequências muito positivas, sendo descrito pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais como “o instrumento mais poderoso no combate à fraude e evasão fiscal dos últimos anos” (ECO, 2019)

A cultura fiscal existente em Portugal e a necessidade de mudança associada à mesma, de modo a possibilitar a equidade e igual distribuição do esforço, representam também motivações para a elaboração deste trabalho.

Apesar de existirem já algumas investigações sobre esta matéria, as constantes alterações e atualizações ao nível fiscal e estrutural, resultam na existência de sucessivas lacunas e necessidade constante de investigação, pelo que se considera de extrema importância a abordagem deste tema.

- Estrutura da dissertação

A dissertação inicia-se com esta breve introdução, onde é feito o enquadramento do tema e são expostos os objetivos que se pretendem atingir, assim como as motivações que levaram ao desenvolvimento deste trabalho.

Seguidamente, surgirá a revisão da literatura que irá incorporar o conteúdo necessário para a compreensão e análise das matérias relevantes e nos permitirá responder às questões da investigação e elaborar uma conclusão fundamentada no quarto e último capítulo.

No primeiro capítulo, como referido, será feita a revisão da literatura, que possibilitará uma abordagem teórica das matérias. Inicialmente, iremos contextualizar os conceitos mais relevantes para a temática de investigação, passando depois para as razões da criação e implementação do sistema e-fatura.

Posteriormente serão apresentados os decretos-lei que impuseram mudanças mais significativas em matéria de faturação, com especial relevância para o Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro que introduziu alterações relevantes e que provocaram bastantes dúvidas nos contribuintes.

De seguida serão analisados os planos estratégicos de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras para os triénios de 2012/2014, 2015/2017 e 2018/2020, tendo mais em foque o plano estratégico deste último triénio.

O final do primeiro capítulo será dedicado exclusivamente à exposição das medidas e iniciativas que compuseram e compõe o “e-fatura” e a forma como o mesmo foi evoluindo desde a sua implementação.

A metodologia de investigação será abordada no segundo capítulo. Inicialmente será feita uma breve análise do conceito e uma exposição dos tipos de pesquisa existentes. De seguida serão apresentadas as questões da investigação e, por fim, a metodologia adotada no estudo.

Já o terceiro capítulo consistirá no estudo empírico, onde serão analisados os resultados do sistema e-fatura e a evolução das receitas fiscais desde 2013 em diante, tendo por base os relatórios publicados pela AT, com especial atenção para os dados de 2019 (presentes no relatório publicado em junho de 2020) e os dados da execução orçamental do Estado. Serão também apresentados e tratados os dados do questionário realizado junto dos Contabilistas Certificados.

Reunindo os dados e informações dos capítulos anteriores, passaremos para a conclusão do trabalho, respondendo às questões da investigação e expondo matérias relevantes para futuras investigações, tudo isto no quarto e último capítulo.

1 Revisão da literatura

Segundo Bento (2012), a revisão da literatura é indispensável para a definição do problema da investigação, para a formulação de uma ideia precisa sobre o estado atual do conhecimento sobre o tema e para expor a contribuição dada pela investigação.

1.1 Análise de conceitos

Na história recente, fomos observando uma evolução drástica das expectativas dos cidadãos em relação ao Estado, existindo atualmente a exigência de que este garanta a saúde, a educação ou a segurança social. Esta evolução das demandas da sociedade, teve como consequência a sofisticação do Estado Fiscal, de forma a corresponder às necessidades sociais (Marques & Carneiro, 2015).

Para tal, o Estado assumiu, ao longo dos séculos XIX e XX, as receitas fiscais como principal fonte de financiamento para a concretização dos seus fins, o que levou, como expectável, ao aumento da carga fiscal sobre os contribuintes. Esta assunção teve como consequência o melhoramento do sistema fiscal, através do aumento da respetiva base de incidência, assim como o desenvolvimento de mecanismos administrativos que potenciassessem a eficácia da cobrança das receitas fiscais efetivamente necessárias e a transmissão para os contribuintes de deveres de colaboração na liquidação e entrega de impostos ao Estado (Viana, 2016).

Marques e Carneiro (2015), defendem que “é na interseção da compatibilização entre a busca coletiva de justiça social e os interesses, particulares, de cada indivíduo, e que se reconduz a esta relação entre o Estado e o cidadão e que materializa no nascimento da obrigação/dever de pagar impostos, que nasce a possibilidade de gerir os encargos fiscais a suportar pelas empresas e pelos indivíduos: o planeamento fiscal.”.

Esta gestão dos encargos fiscais, por parte dos contribuintes, assume por vezes contornos

abusivos ou ilícitos, pelo que se torna imprescindível clarificar as possíveis vias de “fuga” aos impostos e fazer a distinção entre planeamento fiscal legítimo e ilegítimo.

Para tal, pretende-se nos pontos seguintes, expor as diferentes vias para os contribuintes se colocarem ao abrigo dos impostos: as vias legais (*intra legem*), as vias anti-jurídicas (*extra legem*) e as vias ilícitas (*contra legem*) (Amorim, 2007).

1.1.1 Planeamento fiscal *intra legem*

Não é observável na literatura uma definição exata de planeamento fiscal. Este conceito pode assumir várias figuras, sendo que a grande maioria dos autores, na definição do mesmo, associam-no a comportamentos legítimos e lícitos.

Esta figura de planeamento fiscal (*intra legem*) consiste numa atuação dentro dos limites da lei, para a redução do imposto a pagar, pelos indivíduos ou empresas. Denominada de *tax planning* na terminologia anglo-saxónica, a poupança fiscal constitui um direito fundamental para o contribuinte.

Aliás, de acordo com Sanches (2009), “num sistema fiscal onde cabe ao sujeito passivo a interpretação e aplicação da lei para a determinação e quantificação das suas obrigações tributárias (...) o planeamento fiscal tem um papel indispensável”.

Para Germano Marques da Silva, citado por Silva (2008) o “planeamento fiscal é a ordenação dos atos do contribuinte em conformidade com a lei tributária, tendente ao não pagamento, ao menor pagamento, ou ao pagamento mais distante; pressupõe sempre o respeito da lei e, por isso, não se verifica qualquer ilegalidade. Tal conduta não se confunde com a sonegação fiscal que consiste em procedimento fraudulento capaz de iludir o fisco para eximir o contribuinte ao pagamento do imposto devido.”

Já Saldanha Sanches, citado por Marques e Carneiro (2015), define o planeamento fiscal como a “possibilidade de redução da carga fiscal pela qual o sujeito passivo renuncia a um certo comportamento por este estar ligado a uma obrigação tributária ou escolhe, entre as várias soluções que lhe são proporcionadas pelo ordenamento jurídico, aquela que, por ação intencional ou omissão do legislador fiscal, está acompanhada de menos encargos fiscais”.

A possibilidade que o contribuinte tem de utilizar as normas mais apropriadas e adequadas à sua situação fiscal, atribui uma importância extrema ao Contabilista Certificado, que tem aqui o papel de apoiar e aconselhar o contribuinte no cumprimento das suas obrigações fiscais.

Silva (2008) considera que os Contabilistas Certificados “devem ser os principais agentes do planeamento fiscal legítimo, permitindo, com os seus conhecimentos da lei, a otimização dos custos fiscais dos seus clientes”.

1.1.2 Planeamento fiscal *extra legem*

Apesar de o planeamento fiscal legítimo ser considerado um direito fundamental do contribuinte, a liberdade de comportamentos que o sujeito passivo auferir para a realização dos seus interesses, leva a que muitas vezes os comportamentos adotados contrariem a lei ou até mesmo se situem fora da abrangência desta.

No planeamento fiscal *extra legem*, o comportamento do contribuinte situa-se fora da lei. Não há uma violação direta e frontal das normas jurídicas, mas sim um comportamento abusivo por parte do sujeito passivo que se situa para lá da previsão legal das normas tributárias (Amorim, 2007).

O *tax avoidance* ou planeamento fiscal abusivo é, por isso, visto como uma prática lícita, mas ilegítima. Silva (2008) afirma que atuação do contribuinte nestes casos é, por si só, legal. No entanto, a administração fiscal pode considerar estes comportamentos concretos ilegítimos na medida em que os mesmos visem apenas obter a eliminação ou redução dos impostos a pagar.

A incorporação de medidas anti-abuso na lei, nomeadamente a cláusula geral anti-abuso, prevista no artigo 38º da LGT e as diversas cláusulas específicas anti-abuso, dispersas pelos diferentes códigos fiscais, permitem uma limitação destes comportamentos abusivos cuja única finalidade é fugir do imposto.

Embora as mesmas contribuam num sentido de limitação do abuso, não possibilitam, no entanto, a diminuição da dificuldade observada na distinção das práticas de planeamento fiscal lícito, das práticas de planeamento fiscal que, embora lícitas, são consideradas abusivas (Silva, 2008).

Marques e Carneiro (2015) defendem a existência de dois tipos de planeamento fiscal abusivo: o induzido pela lei, onde o próprio ordenamento jurídico promove a redução de tributação das empresas e por lacuna da lei, onde o contribuinte utiliza “falhas legislativas” para obter vantagens resultando numa menor tributação.

É importante referir que este tipo de comportamentos lícitos, mas considerados abusivos, são diferentes dos comportamentos ilícitos onde está em causa a fraude fiscal. Apenas são idênticos quanto à finalidade e ao resultado económico, ambos estão focados na diminuição da tributação, diferindo nos meios da sua obtenção.

Ferreira e Pinto (2009) afirmam que “no planeamento fiscal abusivo não chega a nascer a obrigação tributária, (...) o facto tributário não se constitui ou, constituindo-se a obrigação de pagamento de imposto, esta não chega a desencadear-se por aplicação, por exemplo, de uma isenção.”

1.1.3 Planeamento fiscal *contra legem*

Definido como *tax evasion* na literatura anglo-saxónica, o planeamento fiscal *contra legem* caracteriza-se pela prática de atos ilícitos, que violam direta e intencionalmente as normas com o objetivo de evitar ou diminuir a carga fiscal.

Estes tipos de comportamentos, onde está em causa a fraude fiscal, estão definidos no artigo 103º n.º 1 do RGIT, que descreve:

“Constituem fraude fiscal, punível com pena de prisão até três anos ou multa até 360 dias, as condutas ilegítimas tipificadas no presente artigo que visem a não liquidação, entrega ou pagamento da prestação tributária ou a obtenção indevida de benefícios fiscais, reembolsos ou outras vantagens patrimoniais suscetíveis de causarem diminuição das receitas

tributárias.”

Já no n.º 2 do mesmo artigo, estão presentes as diferentes formas de fraude fiscal, que são:

“a) Ocultação ou alteração de factos ou valores que devam constar dos livros de contabilidade ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria coletável;

b) Ocultação de factos ou valores não declarados e que devam ser revelados à administração tributária;

c) Celebração de negócio simulado, quer quanto ao valor, quer quanto à natureza, quer por interposição, omissão ou substituição de pessoas.”

Nuno de Sá Gomes, citado por Amorim (2007) defende como exemplos de fraude fiscal:

“A entrega da declaração de rendimentos ou lucros com valores inferiores aos reais, a ocultação de certos proveitos ou dedução de certos custos inexistentes, a simulação de negócios, a falsificação da contabilidade, a emissão e utilização de faturas falsas, a apropriação de impostos retidos e devidos por terceiros, a destruição dolosa da escrita fiscal, o abuso de confiança fiscal, etc.”

A economia paralela é também um grande exemplo de planeamento fiscal *contra legem*, pelo que não poderia deixar de ser abordada. Não existe uma definição formal para este fenómeno, sendo que a definição mais abrangente corresponde ao englobamento de todas as transações económicas que contribuem para o PIB, mas que não são tidas em conta, por diversas razões.

Segundo Afonso (2015), este conceito de economia paralela, não-registada ou sombra, está em constante mutação e abrange a economia: subdeclarada, que representa a produção que não é contabilizada para evitar o pagamento de impostos ou contribuições; ilegal, onde a produção não é contabilizada porque resulta de atividades ilícitas e ainda a informal ou autoconsumo, ou seja, a produção decorrente de atividades essencialmente associadas a estratégias de melhoria de condições de vida das famílias ou de sobrevivência.

Importa salientar que esta última definição pode não representar um comportamento *contra legem*, quando associada à economia não observada, como por exemplo a produção agrícola para autoconsumo.

De acordo com Freitas (2016):

“A economia paralela é um fenómeno recorrente em todos os países, como resultado de comportamentos desviantes dos cidadãos, empresas e instituições. Estes comportamentos mais ou menos graves ou gravíssimos têm uma repercussão nefasta nas economias, designadamente traduzindo-se numa fuga significativa aos impostos, o que vai traduzir-se numa maior sobrecarga dos contribuintes que não fogem ou não podem fugir.”

Já para Blades e Roberts (2002), a Economia Paralela pode ser definida como as atividades económicas que deveriam ser incluídas no PIB, mas que por diversas razões, não são cobertas pelas análises estatísticas e registos contabilísticos através dos quais as contas nacionais são construídas. Esta definição vai ao encontro da definição mais geral supramencionada.

As causas explicativas deste fenómeno, segundo Afonso (2015):

“são os impostos, contribuições para a segurança social e custos administrativos, a intensidade e complexidade de leis e regulamentos (burocracia), a falta de credibilidade de órgãos de soberania face à conduta de alguns representantes, a ineficiência da administração pública, a falta de transparência no atendimento público, as condições de mercado induzidas pela globalização, o baixo nível de educação, a mão-de-obra composta por imigrantes ilegais e clandestinos, a falta de cultura e participação cívica, razões culturais e ambientais, o progresso tecnológico, o baixo índice de confiança na sociedade, a instabilidade social, a carga de regulação e o desemprego.”

Este tipo de comportamentos, tendo em conta também a sua grandeza, penalizam drasticamente as contas públicas, o investimento e, por sua vez, o crescimento e a redistribuição, castigando os mais pobres e enfraquecidos visto que desvia recursos que poderiam ser usados para prestações sociais da responsabilidade do Estado.

Já foi referido neste trabalho que a Autoridade Tributária tem vindo a intensificar o combate a este tipo de comportamentos, sendo que esse combate é de responsabilidade geral, todos os cidadãos devem dar o seu contributo para a eliminação progressiva deste tipo de ações, é um dever cívico que deve começar a ser inculcado nas novas gerações acompanhado de novos mecanismos e estratégias de combate que iremos analisar mais à frente.

Esta diferenciação entre as distintas figuras de planeamento fiscal é muito importante para a criação e desenvolvimento dos meios de combate às formas abusivas ou ilícitas de poupança fiscal.

Pereira citado por Arsénio (2017) distingue estes três tipos de comportamentos da seguinte forma:

“Gestão fiscal ‘tax planning’ (...) consiste em minimizar os impostos a pagar, por uma via totalmente legítima e lícita, (...) trata-se de escolher a via fiscalmente menos onerosa consistente com a gestão normal dos negócios pessoais ou empresariais. A evasão fiscal ‘tax avoidance’, (...) traduz na prática de atos ou negócios lícitos, mas que a lei fiscal qualifica como não sendo conformes com substância da realidade económica que lhes está subjacente ou serem anómalos, anormais ou abusivos. E, a fraude fiscal em sentido amplo ‘tax evasion’, (...) o que se consegue através de atos ou negócios ilícitos, infringindo frontalmente a lei fiscal. Viola-se diretamente a lei, quer por ação quer por omissão, não se pagando por via dela, no todo ou em parte, um imposto cujo facto gerador se verificou ou obtendo-se uma vantagem patrimonial indevida”.

1.2 Razões que levaram ao aparecimento do sistema e-fatura

Os mandatos do XVIII Governo Constitucional (26 de outubro de 2009 a 21 de junho de 2011), ficaram marcados pela aplicação de vários Programas de Estabilidade e Crescimento (PEC) que visavam a retoma da economia e o combate aos problemas financeiros que assolavam o país (com a crise do sistema bancário), que contribuíssem para o agravamento da dívida pública. A falta de aprovação do PEC IV, a 23 de março de 2011, teve como consequência a queda do XVIII Governo Constitucional e a necessidade de assistência financeira (Melo, 2018).

Foi a 6 de abril de 2011 que o Primeiro Ministro anunciou ao país que ia pedir ajuda externa à Troika. Este grupo formado pelo FMI, Comissão Europeia e BCE, iniciou as negociações em Portugal no dia 11 de abril de 2011, que resultaram num empréstimo de 78 mil milhões de euros, em troca da redução do endividamento privado e público.

Este empréstimo exigiu a Portugal o cumprimento de certos objetivos, tais como o alcance de metas orçamentais, reformas estruturais e o cumprimento de um plano de ajustamento económico e financeiro, cujas políticas se encontrariam fixadas no memorando assinado a 17 de maio de 2011.

Todas estas exigências viriam a ser refletidas no orçamento de estado para 2012, anunciado como o mais exigente alguma vez realizado em Portugal e de onde sobressaia objetivo de intensificação do combate à fraude e evasão fiscais. No artigo 172º da Lei n.º 64-B/2011, que aprova o orçamento, é anunciada a autorização legislativa para o governo regulamentar um regime para a transmissão eletrónica dos elementos das faturas e outros documentos fiscalmente relevantes.

Este regime tinha como objetivos o controlo mais eficaz dos rendimentos dos operadores económicos, contrariar a economia paralela, alargar a base tributável e reduzir a concorrência desleal. É neste sentido que nasce o “e-fatura”, uma aplicação informática gratuita que permite a extração dos elementos relevantes das faturas emitidas.

Existiu também uma aposta forte na promoção da exigência de fatura por cada transação, através da “concessão de deduções em sede de IRS, IMI ou IUC correspondentes a uma percentagem de até 5% do valor do IVA suportado na aquisição de bens ou serviços por consumidores finais”, como descrito no relatório do orçamento de estado para 2012.

1.3 A evolução do sistema de faturação português

Com o claro objetivo de combate à fraude e evasão fiscais, a partir de 1 de janeiro de 2013 passou a vigorar uma reforma do regime de faturação português. Iremos neste capítulo abordar dois diplomas publicados em 2012 que incutiram no sistema fiscal português novas regras e obrigações em matéria de faturação, que aliadas à capacidade de cruzamento de

informações, permitiram tirar partido do sistema e-fatura como medida de combate aos comportamentos evasivos.

Ao longo dos últimos anos tem sido feito um esforço constante para melhorar o funcionamento do e-fatura e destas regras, tornando cada vez mais restritas as possibilidades de evasão.

Em 2019, a publicação do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, veio consolidar toda a legislação dispersa em matéria de faturação e promover a simplificação de processos, introduzindo também alterações muito significativas.

Essas alterações são ainda muito recentes (algumas só produzirão efeitos no ano 2021) e existem ainda poucos trabalhos sobre as mesmas, pelo que o foco deste capítulo será a análise mais aprofundada do diploma que as introduziu.

O primeiro diploma a analisar é o Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de agosto. Este documento, tal como consta na sua introdução, veio transpor “para a ordem jurídica interna o artigo 4.º da Diretiva n.º 2008/8/CE, do Conselho, de 12 de fevereiro, e a Diretiva n.º 2010/45/UE, do Conselho, de 13 de julho, que alteraram a Diretiva n.º 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), respetivamente, no que respeita ao lugar das prestações de serviços e às regras em matéria de faturação.”

Interessa para o nosso trabalho focar a transposição da Diretiva n.º 2010/45/UE, do Conselho, de 13 de julho, que resultou em alterações ao Código do IVA e a outros diplomas do sistema fiscal português, nomeadamente: a introdução de alterações em matéria de exigibilidade do imposto, a simplificação dos requisitos para a utilização de faturação eletrónica por parte dos operadores económicos, a uniformização no plano da União Europeia das menções referentes aos regimes de tributação aplicáveis a constar das faturas e a fixação uniforme de um prazo máximo para emissão da fatura no caso de serviços intracomunitários cujo imposto seja devido no Estado membro do adquirente e a introdução de faturas simplificadas.

Este diploma veio ainda tornar obrigatória a emissão de fatura em todas as transmissões de bens e prestações de serviços, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços e ainda que estes não a solicitem, qualquer que seja o sector de atividade em causa, e realçou a penalização legal da emissão e entrega de documentos de natureza diferente da fatura.

Ficou definido que as faturas devem ir de acordo ao disposto nos artigos 29º, 36º e 40º do Código do IVA e conter os requisitos do nº 5 do artigo 36º do Código do IVA, onde pode ler-se:

“As faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo de imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;
- b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efetivamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada devolução;
- c) O preço, líquido de imposto, e outros elementos incluídos no valor tributável;
- d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;
- e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;
- f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura.”

No que diz respeito ao prazo de emissão das faturas, definido no n.º 1 do mesmo artigo, após a entrada em vigor do diploma, passou a ser:

- Até ao 5º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7º;
- Na data do recebimento, no caso de pagamentos relativos a uma transmissão de bens ou prestação de serviços ainda não efetuada ou no caso em que o pagamento coincide com o momento em que o imposto é devido;

- Até ao 15º dia do mês seguinte em que o imposto é devido nos termos do artigo 7º no caso das prestações intracomunitárias de serviços que sejam tributáveis no território de outro Estado membro em resultado da aplicação da regra da localização prevista na alínea a) do nº 6 do artigo 6º.

A já referida uniformização no plano da UE das menções a constar nas faturas resultou no seguinte:

Figura 1 - Menção a constar na fatura

Motivo	Norma aplicável	Menção
Elaboração da fatura pelo adquirente dos bens ou serviços	Alínea c) do n.º 11 do art.º 36.º do CIVA	"Autofaturação"
Situações em que o destinatário ou adquirente é o devedor do imposto	Alíneas i), j) e l) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA Alínea a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA (a contrario)	"IVA — autoliquidação"
Regime especial aplicável ao ouro para investimento	N.º 4 do artigo 5.º e n.º 2 do art.º 10.º, ambos do anexo ao Decreto-Lei n.º 362/99, de 16 de setembro	
Regime especial das agências de viagens e circuitos turísticos	N.º 2 do art.º 4.º do Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho	"Regime da margem de lucro — Agências de viagens"
Regime especial de tributação dos bens em segunda mão, objectos de arte, de coleção e antiguidades	N.º 1 do art.º 6.º do anexo ao Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro	"Regime da margem de lucro — Bens em segunda mão" "Regime da margem de lucro — Objetos de arte" "Regime da margem de lucro — Objetos de coleção e antiguidades" (NOTA: conforme os casos)
Regime especial de exigibilidade do IVA nas empreitadas e subempreitadas de obras públicas	N.º 1 do art.º 7.º do anexo ao Decreto-Lei n.º 204/97, de 9 de agosto	
Regime especial de exigibilidade do IVA nas entregas de bens às cooperativas agrícolas	N.º 1 do art.º 5.º do anexo ao Decreto-Lei n.º 418/99, de 21 de outubro	
Regime especial de exigibilidade do IVA nos serviços de transporte rodoviário nacional de mercadorias	Anexo à Lei n.º 15/2009, de 1 de abril	"Exigibilidade de caixa" (NOTA: situações em que o imposto é exigível no momento do pagamento)
Regime especial de isenção – Artigo 53.º do CIVA	Artigo 57.º do CIVA	"IVA – regime de isenção"
Regime especial dos pequenos retalhistas – Artigo 60.º do CIVA	Artigo 62.º do CIVA	"IVA – não confere direito à dedução"
Regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores	N.º 4 do art.º 72 do CIVA	"IVA – não confere direito à dedução" (ou expressão similar)

Fonte: Ofício-Circulado N° 30136, 2012-11-19, IVA – Decreto-Lei n° 197/2012, de 24 de agosto – novas regras de faturação

Ficou ainda definido que nas faturas emitidas por meios eletrónicos todo o seu conteúdo deve ser processado eletronicamente.

A autorização concedida ao Governo para a criação de um regime que regulasse a transmissão eletrónica dos elementos das faturas e outros documentos com relevância fiscal

ficou concretizada com a publicação do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, o segundo diploma a ser analisado.

Pretendendo criar um instrumento eficaz para combater a economia paralela, alargar a base tributável e reduzir a concorrência desleal, como supramencionado, o diploma tornou obrigatória a comunicação à Autoridade Tributária, por transmissão eletrónica de dados, dos elementos das faturas emitidas nos termos do Código do IVA, por transmissão de dados em tempo real, efetuada através de um programa de faturação eletrónica, por entrega do ficheiro SAF-T (PT), contendo os elementos das faturas que irão ser extraídos através da aplicação informática ou por inserção direta no Portal das Finanças.

Esta obrigação é válida para todas as pessoas, singulares ou coletivas, que tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal em território português e aqui pratiquem operações sujeitas a IVA.

Por outro lado, houve também a promoção da exigência de fatura por cada transação, criando-se um incentivo de natureza fiscal para todos os adquirentes que sejam pessoas singulares de forma a reduzir as situações de evasão fiscal associadas à omissão do dever de emitir documento comprovativo da transação.

Ficaram ainda definidos no n.º 4 do artigo 3º deste diploma, os elementos das faturas que devem ser comunicados à AT, nomeadamente: NIF do emitente; Número da fatura; Data de emissão; Tipo de documento, de acordo com o SAF-T (PT)¹; NIF do adquirente; Valor tributável da prestação de serviços ou da transmissão de bens; Taxas aplicáveis; O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se aplicável; Montante de IVA liquidado.

Já as mais recentes alterações em matéria de faturação e arquivo foram introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro. O documento tem como objetivo principal a simplificação legislativa, através da consolidação e atualização da legislação dispersa relativa ao processamento de faturas e de outros documentos fiscalmente relevantes, assim como a harmonização das regras divergentes em matéria de conservação de documentos para

¹ Nos termos referidos na Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março, alterada pela Portaria n.º 1192/2009, de 8 de outubro, que regula o ficheiro normalizado, designado SAF-T (PT).

efeitos de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) e de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS).

Introduz também alguns processos de reforço no combate à fraude e evasão fiscais, nomeadamente a identificação dos programas de faturação e estabelecimentos onde são utilizados e a obrigação de as faturas emitidas passarem a conter um código único de documento².

Dada a importância deste diploma, assim como a sua relevância para a investigação, será feita uma apresentação mais aprofundada das principais alterações legislativas introduzidas pelo mesmo em matéria de faturação.

Em relação aos meios de processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes, passam a estar definidos no artigo 3º deste decreto-lei, indo ao encontro da simplificação e consolidação legislativa.

Os meios de processamento mantêm-se genericamente os mesmos dos definidos anteriormente³: programas informáticos de faturação, incluindo aplicações de faturação disponibilizadas pela AT; outros meios eletrónicos, nomeadamente máquinas registadoras, terminais eletrónicos ou balanças eletrónicas; documentos pré-impresos em tipografia autorizada.

A obrigatoriedade de utilização de programa informático previamente certificado pela AT passa a verificar-se para todos os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional, assim como outros sujeitos passivos cuja obrigação de emissão de fatura se encontre sujeita às regras previstas na legislação interna⁴, sempre que tenham tido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a € 50.000⁵, utilizem programas informáticos de faturação, sejam obrigados a dispor de contabilidade organizada ou por ela tenham optado.

² Esta medida permite igualmente introduzir uma simplificação na comunicação de faturas por parte de pessoas singulares para determinação das respetivas despesas dedutíveis em sede de IRS.

³ Presentes no Decreto-Lei 198/90, de 19 de junho.

⁴ O n.º 1 do artigo 2º da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, posteriormente alterado, apenas sujeitava a esta obrigação os sujeitos passivos de IRS e IRC e apenas para a emissão de faturas, excluindo os outros documentos fiscalmente relevantes.

⁵ Na redação dada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de janeiro à Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, este requisito era de € 100.000.

Os outros meios eletrónicos de faturação passam a poder ser utilizados apenas para a emissão de faturas simplificadas nos termos do artigo 40º do Código do IVA⁶ (quando os sujeitos passivos não sejam obrigados a utilizar programas certificados).

O âmbito de substituição da obrigação de emissão de fatura através de programa certificado por um bilhete de entrada, é alargado para as entradas em bibliotecas, arquivos, museus, galerias de arte, castelos, palácios, monumentos, parques, perímetros florestais, jardins botânicos, zoológicos e serviços prestados por sujeitos passivos que exerçam a atividade económica de diversão itinerante, de acordo com o n.º 6 do artigo 4º do diploma.

Em relação à possibilidade de elaboração de faturas pelos adquirentes ou por terceiros em nome e por conta dos sujeitos passivos transmitentes ou prestadores de serviços, mantem-se genericamente inalterada, sendo introduzidos apenas novos requisitos e condições para a obtenção da autorização da AT, nos casos em que o adquirente ou terceiro que irão emitir as faturas em nome e por conta do sujeito passivo não tiverem sede, estabelecimento estável ou domicílio em Portugal ou noutro Estado-Membro da União Europeia.⁷

Há uma alteração substancial na dispensa de emissão de faturas com a publicação do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro. Passam apenas a estar dispensadas desta obrigação as pessoas coletivas de direito público, organismos sem finalidade lucrativa e Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto e, tenham obtido para efeitos de IRC, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a € 200.000. Passam assim a estar obrigados à emissão de fatura os restantes sujeitos passivos que exerciam exclusivamente operações isentas sem direito à dedução.

No que diz respeito à competência territorial em matéria de faturação, o artigo 35º-A do Código do IVA é aditado com o Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro e clarifica as situações em que a emissão de fatura está sujeita às regras estabelecidas no Código do IVA.

⁶ Esta permissão fica definida no n.º 5 do artigo 4º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro.

⁷ Nos n.ºs 3 e 4 do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, fica definido o procedimento do pedido de autorização prévia e os requisitos necessários para a concessão da autorização, respetivamente.

A publicação do Ofício-Circulado n.º 30211/2019 define as situações em questão e apresenta um resumo das mesmas:

Figura 2- Competência territorial em matéria de faturação

Transmissões de bens e prestações de serviços				
Local do estabelecimento do sujeito passivo	Localização das operações	Reverse charge	Autofaturação	Regras nacionais (Código do IVA)
Território nacional	Território nacional	–	–	Sim
	Outro Estado membro	Sim	Não	Sim
		Sim	Sim	Não
	Território ou país terceiro ¹⁰	–	–	Sim
Outro Estado membro	Território nacional	Sim	Não	Não
		Sim	Sim	Sim
Território ou país terceiro	Território nacional	Sim	Não	Não
		Sim	Sim	Sim

Fonte: Ofício-Circulado n.º 30211/2019, de 15 de março.

As faturas emitidas a consumidores finais deixam de ter de incluir, obrigatoriamente, o nome e o domicílio do adquirente, extinguindo-se assim a limitação de € 1000 para faturas emitidas a consumidores finais sem identificação.

Está previsto no diploma que a partir de 1 de janeiro de 2021, as faturas passarão a incluir um código de barras bidimensional ou *Quick Response Code* (QR code), assim como um código único de documento⁸. Desta forma, será possível solicitar faturas sem NIF para efeitos de deduções à coleta, desde que, posteriormente, seja feita a comunicação dessas despesas no portal e-fatura, através destes novos códigos

⁸ A menção do código único de documento em todas as faturas e outros documentos fiscalmente relevantes foi adiada e está prevista a sua entrada em vigor apenas em 1 de janeiro de 2022, segundo o Despacho n.º 412/2020.XXII do SEAF, de 23 de outubro. Posteriormente foi também adiada para 2022 a obrigatoriedade de impressão do QR code, através de uma proposta do Orçamento do Estado para 2021.

O prazo para a comunicação dos documentos emitidos a partir de janeiro de 2020, inclusive, passa a ser o dia 12 do mês seguinte ao da emissão dos mesmos, tendo este prazo sido encurtado nos últimos anos, da seguinte forma:

- Até 2016: Até ao dia 25 do mês seguinte ao da emissão;
- 2017 e 2018: Até ao dia 20 do mês seguinte ao da emissão;
- 2019: Até ao dia 15 do mês seguinte ao da emissão;

É expectável o encurtamento deste prazo num futuro próximo, sendo a meta desejada pelo Governo o dia 8 do mês seguinte ao da emissão dos documentos.

A comunicação dos inventários passa a ser efetuada com a valorização dos mesmos, a partir de 1 de janeiro de 2020, produzindo efeitos já para os inventários do período de tributação de 2019.⁹

Em relação ao arquivo dos documentos fiscalmente relevantes, pode ser feito eletronicamente através da respetiva digitalização.

A partir de 2021, os sujeitos passivos devem comunicar à AT por via eletrónica, no portal das finanças, a identificação e localização dos estabelecimentos da empresa em que são emitidas faturas e demais documentos fiscalmente relevantes, a identificação dos equipamentos utilizados para processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes o número de certificado do programa utilizado em cada equipamento, quando aplicável, a identificação dos distribuidores e dos instaladores que comercializaram e/ou instalaram as soluções de faturação.

Passa a ser também obrigatória, a partir de 2021, a identificação das séries utilizadas na emissão de faturas e documentos fiscalmente relevantes por cada estabelecimento e meio de processamento utilizado.

⁹ Apenas passam a ficar dispensados desta obrigação os sujeitos passivos no regime simplificado de IRS e IRC. Esta medida foi também adiada por duas vezes: para 2021, através do despacho n.º 66/2019.XXII, do SEAF, de 13 de dezembro e outra para 2022, através do Despacho n.º 437/2020.XXII, do SEAF, de 9 de novembro.

1.4 Planos Estratégicos de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras

1.4.1 Plano Estratégico 2012-2014

A criação e apresentação deste primeiro Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras¹⁰ (adiante designado por Plano Estratégico) permitiu, pela primeira vez, ter uma visão estruturada da atuação da AT no médio prazo.

Contendo já algumas medidas que haviam sido introduzidas pelo Orçamento do Estado para 2012 e visando atingir progressos significativos nos níveis de eficácia no combate aos fenómenos de incumprimento fiscal¹¹, este Plano Estratégico pretende garantir uma maior equidade fiscal, reduzindo a pressão fiscal mais elevada sobre os contribuintes cumpridores.

A AT, principalmente através da Inspeção Tributária¹², procura adotar estratégias que contribuam para facilitar e incentivar o cumprimento das obrigações fiscais e o aumento sustentado dos níveis de cumprimento voluntário, dissuadir, detetar e penalizar o incumprimento voluntário, aumentando a perceção do risco e dos custos associados ao não cumprimento e prevenir e combater a fraude e evasão fiscais.

Das medidas presentes no Plano Estratégico, podemos destacar para o âmbito do nosso trabalho a imposição de um regime que regule a emissão e transmissão eletrónica de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes e, faseadamente, da obrigatoriedade de utilização de programas de faturação certificados pelos sujeitos passivos.¹³

Foi dado também um primeiro passo no sentido de otimizar e dinamizar a utilização das ferramentas informáticas, assim como o controlo dos bens em circulação através da implementação de um regime para o efeito.¹⁴

¹⁰ Aprovado em outubro de 2011.

¹¹ Com especial atenção para os esquemas de fraude fiscal de elevada complexidade e para a economia informal.

¹² Uma das divisões da Autoridade Tributária e Aduaneira mais ativas na implementação das medidas.

¹³ Estas medidas são inseridas na atuação da Autoridade Tributária e Aduaneira de âmbito legislativo.

¹⁴ Estas medidas são inseridas na atuação da Autoridade Tributária e Aduaneira de âmbito operacional.

1.4.2 Plano Estratégico 2015-2017

Perante o sucesso do Plano Estratégico para o triénio de 2012-2014, o Governo, em conjunto com a AT, preparou um novo Plano Estratégico para o triénio seguinte (2015-2017)¹⁵, de forma a dar continuidade ao trabalho feito anteriormente e a coordenar as atividades de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras no médio prazo.

Este novo plano marca a abertura de uma nova era no combate à economia paralela, à evasão e fraude fiscais e aduaneiras, alterando o paradigma de ação com o reconhecimento de duas inovações: o papel da cidadania, defendendo que o combate a este tipo de comportamentos é uma missão que envolve todos os cidadãos, cabendo à cidadania o papel mais determinante nesse combate, a par das administrações fiscais e do Estado e a antecipação da intervenção da administração fiscal, referindo que este combate se inicia mesmo antes da ocorrência dos factos sujeitos a imposto, não tendo necessariamente a administração fiscal que aguardar pela ocorrência do incumprimento para intervir, como no paradigma clássico.

Esta última inovação tem como fundamento a implementação do sistema e-fatura, que trouxe à administração fiscal portuguesa algo nunca conseguido em toda a sua história. Pela primeira vez, tornou possível o acompanhamento, em tempo real, da atividade económica, antes mesmo de se iniciarem os prazos de cumprimento voluntário das obrigações que dela emergem.

Para o efeito, foram fundamentais as reformas implementadas nos sistemas de faturação, de emissão e comunicação de documentos de transporte e de comunicação dos dados de pagamento de remunerações.

De maneira a tratar de forma automatizada e imediata a informação recolhida, foi promovida, a par das outras reformas, uma reforma interna na AT. Os sistemas de informação foram reformulados, sendo feita uma aposta numa nova infraestrutura tecnológica e na adoção de soluções de *Big-data*¹⁶.

¹⁵ Datado de janeiro de 2015.

¹⁶ Soluções capazes de tratar um grande volume de dados, complexos ou rápidos, impossíveis de tratar recorrendo aos métodos tradicionais.

Como resultado do novo paradigma de ação, este Plano Estratégico enuncia 40 novas medidas prioritárias¹⁷, a grande maioria de carácter técnico, organizadas em 5 grandes domínios:

- i) Medidas de controlo da obrigação de emissão e comunicação de faturas;
- ii) Medidas de controlo das obrigações em sede do IVA;
- iii) Medidas de controlo das obrigações em sede de IRS e IRC;
- iv) Medidas de controlo das obrigações de entrega de retenções na fonte;
- v) Medidas de controlo transversais.

A implementação destas medidas permite o cruzamento dos dados recebidos através da plataforma e-fatura, com as restantes obrigações declarativas dos sujeitos passivos, possibilitando o aumento dos poderes de controlo e fiscalização da AT.

São medidas integradas que contêm cinco fases:

- 1) Fase informativa;
- 2) Fase interativa - destinada a promover o cumprimento e a regularização voluntária;
- 3) Fase inspetiva;
- 4) Fase sancionatória;
- 5) Fase coerciva.

As três últimas fases garantem a eficácia plena do sistema, mesmo nos casos em que existe resistência ao cumprimento.

1.4.3 Plano Estratégico 2018-2020

O último Plano Estratégico apresentado pela AT é referente ao triénio de 2018-2020 e assenta em três vetores estratégicos de intervenção prioritária: reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras e à economia paralela, intensificar a cooperação nacional e

¹⁷ Presentes no Plano Estratégico Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2015-2017, disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/at/Instrumentos_Gestao/PECFEFA/Documents/Plano_Estrategico_Combate_Fraude_Fiscal_Aduaneira_2015_2017.pdf

internacional e garantir a proteção e segurança da fronteira externa e simplificar e promover o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e aduaneiras.

De acordo com estes três vetores estratégicos, o Governo definiu, neste plano, um vasto conjunto de medidas a serem concretizadas. Estas medidas enquadram-se no âmbito: Legislativo - Assegurar a equidade do sistema fiscal, designadamente através do reforço das regras nacionais que se destinam a combater a erosão das bases tributáveis e a transferência de lucros para outras jurisdições; Penal - Sancionamento mais célere e eficaz dos comportamentos lesivos dos interesses do Estado e dos cidadãos; Operacional - Execução de um conjunto de medidas que permitam operacionalizar um combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras mais eficaz e mais eficiente, que conduza ao aumento dos níveis de cumprimento voluntário; Do relacionamento institucional com outras entidades públicas nacionais e internacionais - Contacto permanente com essas entidades, bem como o incremento dos mecanismos de cooperação e de troca de informação; Do relacionamento com o contribuinte - Aposta em medidas que promovam o cumprimento voluntário por parte dos contribuintes, designadamente ao nível da simplificação da linguagem de comunicação e de uma melhoria na qualidade e disponibilidade de serviço através de canais multiplataforma.

A estratégia de atuação definida neste plano vai ao encontro dos planos anteriores. São claramente definidos dois eixos de atuação principais: simplificar e apoiar para aqueles que desejam cumprir e encetar uma luta radical contra a fraude e evasão, junto dos incumpridores voluntários.

Desta forma, o modelo de atuação apresentado é o seguinte:

Figura 3- Estratégia de atuação no combate à fraude e evasão fiscais 2018-2020.



Fonte: Plano Estratégico de Combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras 2018-2020.

Para os contribuintes que cumprem voluntariamente as suas obrigações, a estratégia passa por simplificar processos e apoiar o cumprimento.¹⁸ Em relação aos contribuintes que têm dificuldade em cumprir, há uma aposta na informação e apoio ou até mesmo na redução das obrigações ou substituição do próprio contribuinte no cumprimento das mesmas.¹⁹ Já os contribuintes que tentam não cumprir ou que, intencionalmente, procuram caminhos fraudulentos, a estratégia passa pelo controlo no primeiro caso e pela identificação e sanção de uma forma mais rápida e assertiva no segundo caso.

Através da análise deste Plano Estratégico é possível constatar que existe uma ideia-chave na atuação da AT para este triénio, que é a simplificação. A própria linguagem do relatório é mais simples, há uma intenção clara de simplificar processos, legislação e a comunicação com os contribuintes, de forma a garantir elevados níveis de cumprimento e compreensão.

Mais uma vez há a sensibilização para o papel da cidadania no combate à fraude e evasão fiscais e para os impactos que estes tipos de comportamentos trazem para o Estado e, por consequência, para os contribuintes, principalmente os cumpridores.

¹⁸ Exemplos disso são os alertas e comunicações através do correio eletrónico ou com recurso à comunicação social.

¹⁹ A criação do IRS automático é um exemplo em que a AT substitui o contribuinte no cumprimento das suas obrigações.

A evolução digital da administração fiscal portuguesa é outro dos pontos focados neste plano, sendo reconhecida internacionalmente pelo seu pioneirismo e projetos inovadores que acompanharam a evolução tecnológica e a transformação digital que se verificou nos últimos anos, como podemos observar no esquema abaixo:

Figura 4 - Evolução digital da administração fiscal portuguesa.

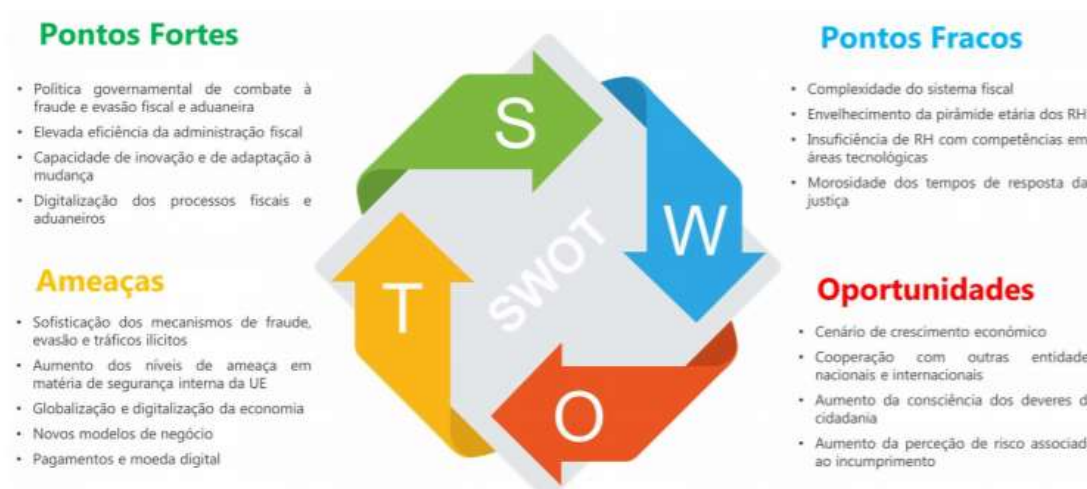


Fonte: Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2018-2020.

A introdução das declarações eletrónicas foi feita de forma faseada, sendo que, em 2018 se tornou uma obrigação generalizada para todos os contribuintes. Portugal foi o primeiro país do mundo a adotar o ficheiro SAF-T, algo que serviu de base ao desenvolvimento de novos projetos como a certificação de software de faturação e a criação do e-fatura que permitiu a emissão de alertas e divergências e o IRS automático.

Por fim, será importante apresentar a análise SWOT presente no Plano Estratégico, onde podemos encontrar os pontos fortes, pontos fracos, oportunidades e ameaças que servirão de orientação na execução da estratégia.

Figura 5 - Análise SWOT - Combate à fraude e evasão fiscais 2018-2020



Fonte: Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2018-2020.

1.5 O sistema e-fatura

1.5.1 Introdução

Este será o último capítulo da revisão da literatura e servirá para expor e analisar as medidas que compõe o sistema e-fatura. Algumas das medidas já foram sendo introduzidas nos capítulos anteriores, pelo que a abordagem às mesmas será mais simplificada.

Foi no dia 1 de janeiro 2013 que entrou em vigor aquela que viria a ser uma das armas de combate à fraude e evasão fiscais mais poderosas da história. O sistema e-fatura, na linguagem corrente conhecido como ‘e-fatura’, veio revolucionar a forma de atuação da administração fiscal no que diz respeito ao controlo e fiscalização das atividades económicas dos sujeitos passivos, juntamente com as suas obrigações fiscais.

Este sistema acrescentou à administração fiscal a capacidade de acompanhamento das operações dos agentes económicos antes mesmo de se constituírem as suas obrigações, como por exemplo a capacidade de absorção dos dados e valores que devem compor as declarações a apresentar pelos sujeitos passivos antes mesmo de ocorrer o prazo de entrega das mesmas, o que permite a comparação posterior entre o previsto e o declarado.

Os impactos do ‘e-fatura’ abrangeram também as operações pessoais dos cidadãos, na medida em que foram criados incentivos à exigência de fatura com NIF e houve uma forte aposta na consciencialização da importância dos impostos e do cumprimento das obrigações fiscais nos últimos anos.

1.5.2 Comunicação de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes

Desde 2013 que é obrigatória a emissão de fatura mesmo que não seja solicitada pelo consumidor. Esta obrigação, como vimos, foi introduzida pelo Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de agosto e trouxe consigo a intenção de reduzir as transações que não eram registadas por um documento comprovativo da transação e, por consequência, onde não existia liquidação de impostos.²⁰

No seguimento da obrigatoriedade de emissão de fatura, procedeu-se, através do também já exposto, Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, à criação do regime que viria a regular a transmissão eletrónica dos elementos das faturas e outros documentos com relevância fiscal.

1.5.3 SAF-T

A diversidade de sistemas de processamento eletrónico de dados utilizados pelos operadores económicos, principalmente sistemas de faturação, levaram a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) a apresentar um documento normalizado que facilitasse o controlo e fiscalização da atividade e situação tributária dos contribuintes.

O *Standard Audit File For Tax Proposes*, conhecido como SAF-T, é um ficheiro informático que compacta a informação fiscal e contabilística das empresas referente a um determinado período.

²⁰ Houve uma preocupação acrescida em cobrir os setores de maior risco, tais como o setor da restauração, manutenção e reparação de veículos, salões de cabeleireiro e institutos de beleza, onde existia uma maior tendência para a não emissão de fatura.

Este ficheiro apresenta os dados nele inseridos numa linguagem informática denominada XML (Extensible Markup Language) e simplifica de forma significativa a comunicação dos mesmos.

O objetivo do ficheiro é permitir a extração de informação contabilística das empresas, assim como informação relativa a todos os documentos fiscalmente relevantes²¹, em qualquer altura. Os dados armazenados no ficheiro são registados em campos pré-configurados, definidos pela administração fiscal.

Foi através da portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março, que a versão portuguesa deste ficheiro - *Stantard Audit File For Tax Proposes – Portuguese Version* (SAF-T (PT)) - foi introduzida no país, “proporcionando às empresas uma ferramenta que permite satisfazer os requisitos de obtenção de informação dos serviços de inspeção e facilita o seu tratamento, evitando a necessidade de especialização dos auditores nos diversos sistemas, simplificando procedimentos e impulsionando a utilização de novas tecnologias.”²²

Atualmente, diversos países do continente europeu adotam esta medida. Cada país tem a sua própria versão do ficheiro, definindo os campos de preenchimento obrigatório e a forma como este deve ser comunicado, o que inviabiliza a obtenção de informação entre países.

A uniformização deste ficheiro na União Europeia seria uma mais-valia no controlo globalizado da informação fiscal.

1.5.3.1 SAF-T (PT) da faturação

A supramencionada obrigatoriedade de comunicação mensal dos documentos de faturação emitidos pelos sujeitos passivos, embutida pelo Decreto-Lei n.º 198/2012 de 24 de agosto, é passível de ser cumprida de três formas, sendo que uma delas é a utilização do ficheiro SAF-T (PT) da faturação.

Este tipo de ficheiro SAF-T contém informações da empresa, informações dos clientes, informações de faturação relativas a todos os documentos fiscalmente relevantes emitidos

²¹ Os documentos fiscalmente relevantes estão definidos no Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro: faturas, documentos de transporte, recibos e outros que sejam suscetíveis de apresentação ao cliente, que possibilitem a conferência de mercadorias ou prestações de serviços (faturas de consignação, notas de encomenda, orçamentos, faturas pró-forma).

²² Como pode ler-se na portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março, disponível em: <https://dre.pt/application/conteudo/664305>.

nesse período e informações dos produtos transacionados ou serviços prestados. Trata-se de um ficheiro simplificado que filtra apenas a informação relativa aos sistemas de faturação das empresas e que normalmente é exportado e comunicado numa base mensal.

1.5.3.2 SAF-T (PT) da contabilidade

O SAF-T (PT) da contabilidade é um ficheiro mais completo que engloba toda a informação constante dos sistemas de faturação e contabilidade. A possibilidade de as empresas adaptarem o código de contas às suas necessidades específicas dificultava a compreensão e controlo da informação relativa à contabilidade, tendo por base a utilização deste ficheiro.

A solução encontrada para a eliminação deste problema foi a criação de códigos de taxonomias, que são associados ao plano de contas da contabilidade das empresas e permitem uma codificação específica dos valores das operações e factos patrimoniais da mesma.

Através da medida IES + do Programa Simples + 2016, o Governo apresentou a “intenção de simplificar o preenchimento dos Anexos A e I da Informação Empresarial Simplificada (IES), eliminando cerca de metade do número de quadros e campos a preencher e pré-preenchendo uma parte significativa dos restantes campos, com informação extraída do SAF-T”.²³

A importância acrescida atribuída a este ficheiro de auditoria fiscal, nomeadamente para a prestação de contas, motivou a criação de um procedimento de validação dos programas informáticos de contabilidade, o denominado Selo de Validação da Autoridade Tributária (SVAT).

A submissão do SAF-T (PT) da contabilidade à AT foi sendo sucessivamente prorrogada pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Ainda no ano de 2019, depois de um forte investimento em formações e apoio ao cumprimento, vimos mais uma vez prorrogada a entrega deste ficheiro para o ano de 2021, correspondente ao exercício de 2020²⁴.

²³ Descrição da medida IES +, presente no Programa Simplex + 2016, disponível em: <https://www.simplex.gov.pt/app/files/332c67abd4420decd48c1c6429667a35.pdf>.

²⁴ Esta última prorrogação foi anunciada pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais a 20 de setembro de 2019, na sessão de abertura do VI Congresso dos Contabilistas Certificados.

Este facto está diretamente relacionado com as sucessivas críticas de que tem sido alvo o ficheiro, por incluir informação sensível e que não é vista como estritamente necessária para que a AT desempenhe a sua missão. De forma a acabar com o apelidado “*Big Brother*” fiscal, através da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, o Governo passou a prever que devem ser excluídos, previamente à submissão, os campos de dados do ficheiro SAF-T (PT), relativo à contabilidade, que sejam considerados de menor relevância ou de desproporcionalidade face ao âmbito e objeto do Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro²⁵, designadamente dados que possam pôr em causa deveres de sigilo a que, legal ou contratualmente, os sujeitos passivos se encontrem obrigados.

Com a publicação do Decreto-lei n.º 48/2020, de 3 de agosto, foi estabelecido o procedimento a adotar relativo ao mecanismo de descaracterização de dados, sendo a segurança e idoneidade do procedimento assegurada mediante a intervenção de uma entidade terceira, a Imprensa Nacional Casa da Moeda, que assume a responsabilidade pela disponibilização e manutenção do serviço de geração e armazenamento de chaves para descaracterização dos dados do ficheiro que são relevantes para efeitos de cumprimento da obrigação de entrega da IES.

Através do mesmo diploma, foram ainda reforçadas as garantias dos contribuintes, definindo-se que após a validação e agregação por taxonomia, os dados de detalhe obtidos a partir do ficheiro submetido à AT, são eliminados da base de dados da mesma, sendo os ficheiros submetidos pelos contribuintes armazenados, exclusivamente, para futura disponibilização no âmbito de um eventual procedimento inspetivo, após obtenção da respetiva chave de acesso recebida.

No ponto 2 do artigo 5º do decreto, salvaguardou-se ainda que a AT não pode utilizar a informação de detalhe do ficheiro para emitir alertas, divergências, autos de notícia ou seleção de contribuintes para inspeção.

Mesmo após as sucessivas alterações, a Ordem dos Contabilistas Certificados manteve-se contra a aplicação destas medidas, manifestando a vontade de ver “alterado de raiz” ou “revogado” o decreto-lei que define os procedimentos a adotar no que se refere à submissão

²⁵ Decreto que cria a Informação Empresarial Simplificada (IES).

do ficheiro SAF-T (PT) da contabilidade, caracterizando como não exequível, sem bases e pouco claro e transparente o que está atualmente em vigor (Franco, 2020b).

Este assunto continua a ser discutido ativamente pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, pela OCC e pelas empresas de software, prevendo-se que haja novas alterações num futuro próximo.

1.5.4 Comunicação de documentos de transporte

Para além da obrigatoriedade de comunicação dos elementos das faturas, o Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto tornou também obrigatória a comunicação eletrónica à AT dos elementos dos documentos de transporte²⁶.

As vias definidas para a emissão destes documentos foram: por via eletrónica, devendo estar garantida a autenticidade da sua origem e a integridade do seu conteúdo, de acordo com o disposto no Código do IVA; através de programa informático que tenha sido objeto de prévia certificação pela AT; através de software produzido internamente pela empresa; diretamente no Portal das Finanças ou em papel, utilizando-se impressos numerados seguida e tipograficamente.

Já o modo de cumprimento das obrigações de comunicação foi definido pela portaria n.º 161/2013, de 23 de abril. A comunicação é feita por transmissão eletrónica em tempo real, integrada em programa informático, ou através do envio de ficheiro exportado pelo programa informático de emissão, ou através da emissão direta no Portal das Finanças do documento de transporte.

A comunicação dos elementos dos documentos de transporte não é obrigatória para os sujeitos passivos que, no período de tributação anterior, tenham um volume de negócios inferior ou igual a cem mil euros.

²⁶ O Decreto-Lei 198/2012, de 24 de agosto introduziu diversas alterações no regime de bens em circulação objeto de transações entre sujeitos passivos de IVA, nomeadamente nos artigos 2.º, 4.º, 5.º, 6.º, 7.º, 8.º, 10.º, 11.º, 12.º, 13.º, 14.º, 16.º, 17.º e 18.º.

O já analisado Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, introduziu algumas alterações no Regime dos Bens em Circulação, merecendo destaque a possibilidade dos documentos de transporte globais, emitidos quando o destinatário ou os bens a entregar em cada local de destino não sejam conhecidos na altura da saída dos locais de carga, passarem a poder ser emitidos eletronicamente (em programa informático certificado ou no portal das finanças), sem necessidade de ser impressos, nomeadamente quando exista a obrigação de comunicação prévia à AT e obtenção do Código de Identificação AT.

Na comunicação prévia à AT dos documentos de transporte, passa também a constar como elemento a incluir o código único do documento, quando for objeto de regulamentação em portaria. Os transportadores dos bens em circulação passam a deixar de ser obrigados a fazer-se acompanhar do documento de transporte, durante essa circulação, desde que estes tenham sido comunicados previamente à AT, e se faça acompanhar do código único de documento e do código de barras bidimensional (código QR), quando este seja obrigatório.

Estas medidas reforçaram claramente a capacidade de controlo da AT, permitindo o confronto entre os transportes dos bens e a efetivação da operação com um documento de venda e contribuindo significativamente para a redução da fraude.

1.5.5 Comunicação de inventários

Em janeiro de 2015, surgiu, pela primeira vez, o dever de comunicação eletrónica do inventário respeitante ao último dia do exercício anterior, para todas as pessoas, singulares ou coletivas, que tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal em território português, que disponham de contabilidade organizada e estejam obrigadas à elaboração do mesmo.

Através da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro, foi aditado ao Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto o artigo 3.º-A, que estabelecia essa obrigação, excetuando da mesma todas as pessoas cujo volume de negócios do exercício anterior não excedesse cem mil euros.

O ficheiro utilizado para a comunicação deve ter formato de texto ou formato XML²⁷ e conter uma tabela de inventário, com a identificação de cada produto.

²⁷ Conforme previsto no artigo 4.º da Portaria 2/2015, de 6 de janeiro.

Esta medida visava um maior controlo dos inventários dos agentes económicos, impedindo aquelas situações em que os resultados eram manipulados através da apresentação de inventários que não correspondiam à realidade. Atualmente é mais remota a possibilidade de manipulação dos inventários, o controlo e a fiscalização são muito rígidos. Pode dizer-se que esta medida contribuiu em larga escala para o combate à fraude e evasão fiscais.

A dispensa de comunicação, passou, no ano de 2019, a aplicar-se apenas aos sujeitos passivos de IRS ou IRC a que seja aplicável o regime simplificado, alteração introduzida pelo Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro.

1.5.6 Deduções em sede de IRS

Através da publicação do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, houve a introdução de um incentivo de natureza fiscal para as pessoas singulares, sujeitos passivos de IVA, poderem deduzir em sede de IRS, uma parte do IVA suportado em todas as operações realizadas fora do âmbito profissional.

Este incentivo abrangeu inicialmente as operações em quatro setores de atividade²⁸, os considerados setores de risco, propícios á fraude e evasão fiscais, sendo alargado ao longo dos anos para outros setores, fixando-se atualmente em dez: saúde; educação; imóveis; lares; manutenção e reparação de veículos automóveis; manutenção e reparação de motociclos; alojamento, restauração e similares; atividades de salões de cabeleireiro e institutos de beleza; atividades veterinárias e aquisição de passes mensais para utilização de transportes públicos coletivos.

Esta será, talvez, a principal motivação para os consumidores finais solicitarem fatura com NIF, visto que representa um benefício garantido que pode ser muito útil no momento do apuramento do IRS a pagar/recuperar.

²⁸ Os setores inicialmente considerados de risco foram: manutenção e reparação de veículos automóveis; manutenção e reparação de motociclos; alojamento, restauração e similares; atividades de salões de cabeleireiro.

1.5.7 Sorteio 'Fatura da Sorte'

De forma a premiar os consumidores que solicitam o NIF nas suas faturas, foi criada a medida 'Fatura da Sorte', um sorteio semanal²⁹ onde são consideradas todas as faturas que contêm o NIF³⁰ de quem as solicitou e é escolhida uma fatura premiada em cada sorteio.

Os prémios eram inicialmente viaturas topo de gama³¹, sendo mais tarde substituídos, por indicação governamental, por certificados do tesouro, embora com os mesmos montantes de atribuição.

Esta medida pode ser vista como um incentivo adicional para os consumidores solicitarem o NIF nas suas faturas, embora o principal objetivo seja a sensibilização da população portuguesa para a importância deste dever e para darem o seu contributo no combate à fraude e evasão fiscais.

Figura 6 - Flyer - Sorteio 'Fatura da Sorte'



Fonte: Portal e-fatura

²⁹ Existem também alguns concursos extraordinários ao longo do ano.

³⁰ Com exceção das faturas emitidas no âmbito de atividades empresariais.

³¹ Os prémios encontravam-se inicialmente definidos no artigo 5º da Portaria n.º 44-A/2014, sendo alterados com a publicação do Decreto-Lei n.º 8/2016, de 4 de março.

1.5.8 Cartão e-fatura

Com o intuito de fomentar a inserção do NIF nas faturas, facilitando a comunicação do mesmo no momento da emissão do documento pelos comerciantes, foi criado o cartão e-fatura.

Este cartão é facultativo, mas pode tornar-se muito vantajoso para os consumidores, visto que previne erros na comunicação dos números de contribuinte, diminui o tempo de atendimento e ainda confere mais secretismo à emissão da fatura.

Pode ser obtido na área pessoal do consumidor, no portal e-fatura, bastando apenas solicitar a sua emissão através da opção “obter cartão e-fatura”, como podemos observar na figura seguinte.

Figura 7- Cartão E-Fatura



Fonte: Portal e-fatura

2 Metodologia de investigação

Concluída a revisão da literatura, iremos, neste capítulo, abordar a metodologia de investigação, analisando de forma sintetizada os diferentes tipos de pesquisa (quanto aos objetivos, à forma de abordagem e aos meios utilizados). Após essa análise serão apresentados os objetivos a atingir e as questões a que se procura responder com a presente investigação. Por fim, importa apresentar a metodologia adotada no estudo empírico que nos permitirá alcançar os objetivos propostos e dar resposta às questões da investigação.

2.1 Introdução

A metodologia científica pode ser entendida como o conjunto de abordagens, técnicas e processos utilizados pela ciência para formular e resolver problemas de aquisição do conhecimento.

Segundo Gil, citado por Oliveira (2011), a metodologia científica é um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos utilizados para atingir o conhecimento. Para que seja considerado conhecimento científico, é necessária a identificação dos passos para a sua verificação, ou seja, determinar a metodologia que possibilitou chegar ao conhecimento.

Já para Richardson, citado pelo mesmo autor, a metodologia científica é a forma encontrada pela sociedade para legitimar um conhecimento adquirido empiricamente, isto é, quando um conhecimento é obtido recorrendo a uma metodologia científica, qualquer investigador que repita a investigação, nas mesmas circunstâncias, poderá obter um resultado semelhante.

Podemos assim considerar que o processo de aquisição do conhecimento é suportado por uma metodologia científica, que irá validar esse conhecimento obtido e permitirá a repetição da investigação, guiando a mesma para conclusões idênticas.

2.2 Tipos de pesquisa

Oliveira (2011) considera que existem cinco critérios para a classificação das pesquisas: os objetivos, a natureza, o objeto de estudo, a técnica de coleta de dados e ainda a técnica de análise dos dados.

Figura 8 - Classificação da metodologia científica

Classificação quanto aos objetivos da pesquisa	Classificação quanto à natureza da pesquisa	Classificação quanto à escolha do objeto de estudo	Classificação quanto à técnica de coleta de dados	Classificação quanto à técnica de análise de dados
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Descritiva ✓ Exploratória ✓ Explicativa ✓ Exploratório-descritiva 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Qualitativa ✓ Quantitativa ✓ Qualitativa-quantitativa 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Estudo de caso único ✓ Estudo de casos múltiplos ✓ Amostragens não-probabilísticas ✓ Amostragens probabilísticas ✓ Estudo censitário 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Entrevista ✓ Questionário ✓ Observação ✓ Pesquisa documental ✓ Pesquisa bibliográfica ✓ Pesquisa ✓ Triangulação ✓ Pesquisa-ação ✓ Experimento 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Análise de conteúdo ✓ Estatística descritiva ✓ Estatística multivariada ✓ Triangulação na análise

Fonte: Oliveira (2011), METODOLOGIA CIENTÍFICA: um manual para a realização de pesquisas em administração.

Iremos neste subcapítulo abordar as distintas classificações da metodologia quanto aos objetivos e quanto à natureza da pesquisa.

Assumindo como base os objetivos definidos para a investigação para a classificação da pesquisa, encontramos na literatura três tipos de pesquisas distintas:

- Exploratória – Onde se procura proporcionar maior familiaridade com o tema e aumentar o conhecimento sobre os factos, permitindo a formulação mais precisa de problemas, criar hipóteses e realizar novas pesquisas mais estruturadas. Geralmente é um tipo de pesquisa realizada numa área onde há pouco conhecimento acumulado sobre um determinado assunto.
- Descritiva – O objetivo passa por observar, registrar, analisar, classificar e interpretar as características de determinada população ou acontecimento, sendo também utilizada para

estabelecer relações entre as variáveis. A recolha dos dados é efetuada através de técnicas padronizadas.

- Explicativa – Através deste tipo de pesquisa procura-se identificar os fatores determinantes para a ocorrência dos acontecimentos. Há normalmente um aumento do conhecimento da realidade, através da apresentação e explicação das razões e das relações de causa-efeito das ocorrências.

Recorrendo ao critério da abordagem/natureza, as pesquisas podem ser classificadas como quantitativas, qualitativas ou mistas. A abordagem quantitativa é orientada para a obtenção de dados quantificáveis, dados numéricos, que serão tratados e analisados, permitindo concluir e encontrar uma resposta para as questões da investigação. Nesta abordagem são utilizadas técnicas estatísticas.

Para Mattar, citado por Oliveira (2011), a pesquisa quantitativa procura validar as hipóteses através da utilização de dados estatísticos, recorrendo à análise de um grande número de casos representativos. O autor defende que nesta abordagem os dados são quantificados e os resultados da amostra generalizados.

Em relação à abordagem qualitativa, Fortin, citada por Arsénio (2017), defende que neste tipo de abordagem há uma preocupação com a compreensão absoluta e ampla do fenómeno em estudo, recorrendo-se à observação, descrição e interpretação do meio e do acontecimento, sem procurar controlá-los.

Segundo Bogdan e Biklen (2013), a pesquisa qualitativa possui cinco características comuns: ambiente natural, dados descritivos, preocupação com o processo, preocupação com o significado e processo de análise indutivo.

Existem também situações em que a abordagem incorpora simultaneamente características da metodologia quantitativa e da metodologia qualitativa, sendo denominada como abordagem mista.

2.3 Questões da investigação

Tendo em conta os objetivos definidos para o presente trabalho, apresentados detalhadamente no início do mesmo, foram definidas as seguintes questões para a investigação:

- 1) Qual o impacto da implementação do sistema e-fatura nas receitas fiscais?
- 2) As medidas do sistema e-fatura atingiram os objetivos pretendidos?
- 3) Qual o impacto das medidas do sistema e-fatura na profissão de Contabilista Certificado e o que há para melhorar?

2.4 Metodologia adotada

Quanto aos objetivos definidos para a investigação, podemos classificar a pesquisa como exploratória e também descritiva. Exploratória na medida em que se pretende criar uma maior familiaridade com o tema e aumentar o conhecimento sobre o sistema e-fatura, a sua implementação e os seus impactos, sendo que é um tema recente e ainda com muito por explorar. Descritiva porque se procura recolher informação produzida por uma amostra de Contabilistas Certificados, através de um questionário, de forma a interpretar a perceção destes sobre o sistema e-fatura e os seus impactos.

Já a abordagem seguida na investigação tem características quantitativas e, simultaneamente, qualitativas, pelo que a podemos classificar como mista. A primeira parte do estudo empírico tem uma natureza quantitativa, visto que são recolhidos, tratados e analisados dados numéricos, nomeadamente sobre o sistema e-fatura e as receitas fiscais, orientados para a resposta às duas primeiras questões da investigação. Já na segunda parte, a abordagem é qualitativa, existindo a observação e descrição do fenómeno em estudo, através de um questionário, constituindo assim um processo de análise indutivo.

Os meios utilizados na realização da investigação foram os relatórios de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras, produzidos anualmente pela AT, assim como os relatórios da execução orçamental e os dados do portal e-fatura. Foi ainda, como já referido, elaborado um questionário com vista a obtenção de informação necessária para a resposta à terceira e última questão da investigação.

3 Estudo empírico

3.1 Sistema e-fatura

3.1.1 Impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais

A quantidade de faturas comunicadas à AT, desde janeiro de 2013, foi aumentando de ano para ano, são já mais de 37 mil milhões de faturas comunicadas no total, desde a implementação do sistema e-fatura. Comparando o ano de 2019 com o primeiro ano de implementação do sistema, é possível observar um aumento de aproximadamente 31% no número total de faturas comunicadas. Na tabela seguinte está demonstrada a evolução anual do número de documentos emitidos e comunicados à AT desde 2013 até 2019.

Tabela 1- Evolução dos documentos emitidos e comunicados à AT 2013-2019

Ano	Nº de faturas emitidas e comunicadas (em milhões de faturas)	Variação % (em relação ao ano anterior)
2013	4.472,6	-
2014	4.808,9	7,52%
2015	5.280,4	9,81%
2016	5.504,1	4,24%
2017	5.531,1	0,49%
2018	5.693,6	2,94%
2019	5.882,1	3,31%

Fontes dos dados: Relatório Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2018 e 2019 e portal e-fatura.
Tabela: Elaboração própria

Também o número de faturas emitidas com o NIF de pessoa singular tem vindo a aumentar de ano para ano, o que demonstra a adesão e colaboração dos cidadãos no combate à fraude e evasão fiscais. Houve uma variação muito positiva nos três primeiros anos de implementação do sistema e-fatura. É de realçar o facto de 2013 para 2014, termos assistido a um aumento de 31,73% e de 2014 para 2015 de 51,88%. De 2016 em diante, o aumento anual não foi sido tão significativo, apresentando uma tendência de estabilização, como demonstra a tabela seguinte:

Tabela 2 - Evolução dos documentos emitidos a consumidores finais 2013-2019

Ano	N.º de faturas emitidas a consumidores finais (em milhões de faturas)	Variação % (em relação ao ano anterior)
2013	495,1	-
2014	652,2	31,73%
2015	990,5	51,88%
2016	1.122,7	13,35%
2017	1.220,1	8,67%
2018	1.305,5	7,00%
2019	1.426,8	9,29%

Fontes dos dados: Relatório Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2018 e 2019 e portal e-fatura.
Tabela: Elaboração própria

Relativamente às faturas emitidas e comunicadas que conferem benefícios em sede de IRS, tivemos uma variação mais significativa de 2014 para 2015, com um aumento de 28,87%. Nos anos seguintes os números mantiveram-se mais ou menos constantes, como demonstra a tabela 3.

O valor dos benefícios que efetivamente foram concedidos aumentou todos os anos. Em 2013 o valor total dos benefícios foi de aproximadamente 25 milhões e em 2018 de

aproximadamente 87 milhões, o que significa que existiu uma variação positiva de 244% quando comparamos o valor concedido em 2018 com o valor concedido em 2013.

As tabelas 4 e 5 ilustram a evolução do benefício fiscal conferido em sede de IRS de 2013 a 2015 e de 2016 a 2019, respetivamente.

Tabela 3 - Faturas emitidas e comunicadas com benefício em IRS

Ano	N.º de faturas emitidas e comunicadas com benefício em IRS (em milhões de faturas)	Variação % (em relação ao ano anterior)
2013	732,4	-
2014	677,1	-7,54%
2015	872,6	28,87%
2016	923,9	5,89%
2017	1.035,9	12,11%
2018	1.085	4,74%
2019	958,4	-11,66%

Fontes dos dados: Portal e-fatura, consultado em 29/08/2020.
Tabela: Elaboração própria

Tabela 4 - Benefício fiscal conferido em sede de IRS 2013-2015

Setores de atividade com direito à dedução à coleta de IRS do IVA suportado	% IVA dedutível	2013	2014	2015
Manutenção e reparação de veículos automóveis	15%	11.850.280 €	9.721.791 €	n.d.
Manutenção e reparação de motociclos, de suas peças e acessórios	15%	722.033 €	365.330 €	n.d.

Alojamento, restauração e similares	15%	11.725.646 €	18.102.993 €	n.d.
Atividades de salões de cabeleireiro e institutos de beleza	15%	1.115.041 €	1.871.328 €	n.d.
Atividades veterinárias	15%	-	-	-
Passes Mensais	100%	-	-	-
TOTAL		25.413.000 €	30.061.442 €	58.194.346 €
Fontes dos dados: Relatórios Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2013 a 2019 e portal e-fatura. Tabela: Elaboração própria				

A introdução do setor de atividades veterinárias em 2016 e dos passes mensais em 2017 como setores que proporcionam benefícios em sede de IRS contribuiu para este aumento. Só em 2018 estes dois setores geraram deduções à coleta de IRS no valor de cerca de 12 milhões, como é observável na tabela seguinte:

Tabela 5 - Benefício fiscal conferido em sede de IRS 2016-2019

Setores de atividade com direito à dedução à coleta de IRS do IVA suportado	% IVA dedutível	2016	2017	2018	2019
Manutenção e reparação de veículos automóveis	15%	26.169.604 €	28.151.612 €	30.263.369 €	n.d.
Manutenção e reparação de motociclos, de suas peças e acessórios	15%	1.104.602 €	1.329.137 €	1.327.990 €	n.d.
Alojamento, restauração e similares	15%	33.843.281 €	33.803.638 €	38.530.029 €	n.d.
Atividades de salões de cabeleireiro e institutos de beleza	15%	4 332 690 €	4.710.182 €	5.148.065 €	n.d.
Atividades veterinárias	15%	1 780 964 €	3.028.547€	3.381.611 €	n.d.
Passes Mensais	100%	-	923.540 €	8.830.703 €	n.d.
TOTAL		67.231.141 €	71.946.657 €	87.481.767 €	n.d.

Fontes dos dados: Relatórios Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2013 a 2019 e portal e-fatura.

Tabela: Elaboração própria

O reforço do cumprimento fiscal no que diz respeito aos documentos emitidos, observado desde o início do e-fatura em 2013, proporcionou um incremento ao nível das bases tributáveis. A receita fiscal relacionada com o IVA também cresceu, apesar de desde 2016 este crescimento não ter sido tão significativo nos setores com benefício em sede de IRS, em consequência da redução da taxa de IVA aplicada ao setor do Alojamento e Restauração.

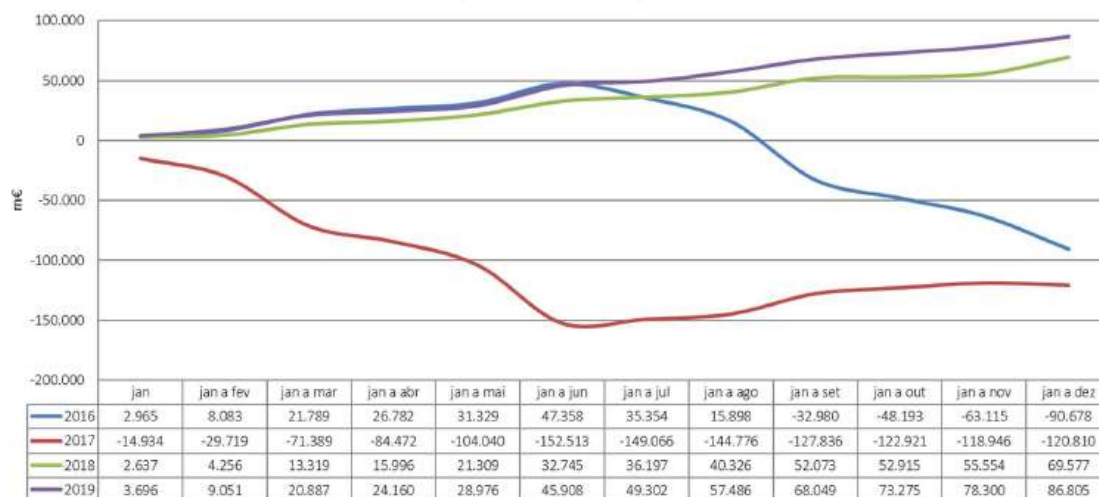
Os dois gráficos seguintes refletem o crescimento das bases tributáveis e do imposto a entregar, nos últimos 4 anos, nos setores com benefício.

Figura 9 - Variação das bases tributáveis nos setores com benefício no período de 2016 a 2019 face ao período homólogo



Fonte: Relatório do Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2019.

Figura 10 - Variação do imposto a entregar nos setores com benefício no período de 2016 a 2019 face ao período homólogo



Fonte: Relatório Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2019.

Depois de analisados os dados do e-fatura, importa agora fazer uma análise da evolução das receitas fiscais para o mesmo período, de forma a podermos perceber se durante os anos em que o sistema e-fatura tem estado em vigor, o estado conseguiu arrecadar mais receitas, como consequência da redução da fraude e evasão fiscais.

Iniciando pelos impostos diretos, constatamos uma variação muito positiva logo no primeiro ano de aplicação das medidas do e-fatura. De 2012 para 2013 existiu um acréscimo de 27,74% nas receitas fiscais relacionadas com impostos diretos. Só em termos de IRS, o aumento foi superior a três mil milhões de euros. Nos anos seguintes a variação não foi tão significativa, mas a análise permite concluir que a receita fiscal tem aumentado de forma constante todos os anos, como demonstra a tabela 6.

Tabela 6 - Evolução das receitas fiscais - Impostos diretos

Ano	Impostos diretos (em milhões de euros)				Variação (%) (em relação ao ano anterior)
	IRS	IRC	Outros	Total	
2012	9.085,5	4.280,5	267,6	13.633,60	-
2013	12.311,5	5.095,0	8,6	17.415,1	27,74%
2014	12.854,0	4.519,1	166,3	17.539,4	0,71%
2015	12.695,7	5.248,3	301,8	18.245,8	4,03%
2016	12.215,2	5.229,6	302,9	17.747,7	-2,73%
2017	12.230,1	5.751,7	352,9	18.334,7	3,31%
2018	12.904,5	6.340,0	497,8	19.742,3	7,68%
2019	13.171,2	6.317,1	382,5	19.870,8	0,65%

Fonte: Pordata,
<https://www.pordata.pt/Portugal/Receitas+fiscais+do+Estado+total+e+por+alguns+tipos+de+impostos-2765>
 Fontes dos dados: DGO/MF – Conta Geral do Estado
 Tabela: Elaboração própria

Passando agora para os impostos indiretos, conseguimos observar uma evolução constante através da análise da tabela 7, existindo um aumento médio anual de 5,17% no período em análise. Em 2012 a receita total em termos de impostos indiretos foi de aproximadamente 18 milhões e em 2019 de aproximadamente 26 milhões, o que representa um aumento de cerca de 42%. Mais uma vez se pode constatar uma variação muito positiva na receita durante a aplicação das medidas do e-fatura. Este facto realça a importância crescente que tem sido atribuída ao controlo e fiscalização dos agentes económicos incumpridores, de forma a reduzir a fuga ao fisco.

Tabela 7 - Evolução das receitas fiscais - Impostos indiretos

Ano	Impostos indiretos (em milhões de euros)			
	IVA	Outros	Total	Variação (%) (em relação ao ano anterior)
2012	12.800,1	5.606,9	18.407,0	-
2013	13.249,1	5.608,8	18.857,9	2,45%
2014	13.814,1	5.766,9	19.581,0	3,83%
2015	14.844,3	5.759,4	20.603,7	5,22%
2016	15.082,5	7.413,0	22.495,5	9,18%
2017	16.001,4	7.875,3	23.876,7	6,14%
2018	16.670,3	7.907,9	24.578,2	2,94%
2019	17.862,5	8.289,1	26.151,6	6,40%

Fonte: Pordata
<https://www.pordata.pt/Portugal/Receitas+fiscais+do+Estado+total+e+por+alguns+tipos+de+impostos-2765>
Fontes dos dados: DGO/MF – Conta Geral do Estado
Tabela: Elaboração própria

3.1.2 Questionário sobre o sistema e-fatura

Nos dias de hoje, os Contabilistas Certificados são um dos principais utilizadores do sistema e-fatura, uma ferramenta que se tem incorporado nos métodos de trabalho destes profissionais e que tem assumido cada vez mais importância na execução de diversas tarefas inerentes à contabilidade.

Com o objetivo de analisar o impacto das medidas do sistema e-fatura na profissão de Contabilista Certificado, foi criado um questionário destinado exclusivamente aos mesmos, por se considerar a forma mais rápida e eficaz de obter a informação pretendida.

O questionário apresenta cinco secções: a primeira é composta por perguntas de caracterização biográfica, a segunda por perguntas sobre o portal e-fatura, a terceira e quarta

abordam o SAF-T da faturação e o SAF-T da contabilidade, respetivamente, e por fim, a última secção foca-se no sistema e-fatura como um todo.

As perguntas são na sua grande maioria fechadas, existindo apenas uma pergunta de resposta aberta no fim do questionário, onde se pretende recolher sugestões de melhorias para o sistema.

O questionário foi divulgado inicialmente através das redes sociais, sendo posteriormente disponibilizado na página da Ordem dos Contabilistas Certificados³².

O período de disponibilização do mesmo foi de 1 a 22 de julho.

3.1.2.1 Dados gerais

A amostra total é composta por 201 Contabilistas Certificados, na grande maioria do sexo feminino, 64,7%, face a 35,3% do sexo masculino. A faixa etária dominante na amostra é dos 36 aos 50 anos, com 57,7% dos inquiridos, sendo que 17,9% têm de 20 a 35 anos e 24,4% mais de 50 anos. Podemos observar estes dados na tabela seguinte:

Tabela 8 - Questionário - Caracterização da amostra

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Sexo	Masculino	71	35,3 %
	Feminino	130	64,7 %
Faixa etária	< 20 anos	-	-
	20 – 35 anos	36	17,9 %
	36 – 50 anos	116	57,7 %
	> 50 anos	49	24,4 %

Fonte: Elaboração própria.

³² Disponibilizado em: <https://www.occ.pt/pt/noticias/inquerito-sobre-o-sistema-e-fatura/>

O estudo contou com a participação de Contabilistas Certificados já experientes, 58,2% são CC há mais de 15 anos e 52,7% desempenham funções de CC também há mais de 15 anos, um fator que acrescenta valor à amostra. Apenas 15,9% são CC há menos de 5 anos e 25,9% há pelo menos 5 e no máximo 15. No que respeita à execução de funções, 24,9% exercem pelo menos há 5 anos e 22,4% têm menos de 5 anos de experiência.

Tabela 9 - Questionário - Caracterização da amostra

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Há quantos anos é CC?	< 5 anos	32	15,9%
	5 – 15 anos	52	25,9%
	> 15 anos	117	58,2%
Há quantos anos desempenha funções de CC?	< 5 anos	45	22,4%
	5 – 15 anos	50	24,9%
	> 15 anos	106	52,7%

Fonte: Elaboração própria.

3.1.2.2 O portal e-fatura

A análise desta primeira pergunta sobre o portal e-fatura confirma o que foi dito inicialmente sobre a utilização crescente do sistema na atividade dos Contabilistas. Vemos na figura seguinte que 35,8% dos Contabilistas acedem ao portal diariamente e 39,3% algumas vezes por semana. Isto significa que 75,1% dos Contabilistas da amostra acedem ao portal, na sua atividade profissional, no mínimo algumas vezes por semana, ou seja, a esmagadora maioria. 21,9% afirmam ainda aceder ao portal algumas vezes por mês e apenas 3% responderam “raramente”.

Figura 11 - Questionário - Frequência com que acede ao portal e-fatura



Fonte: Questionário - Google Forms

Quando questionados sobre a importância do portal e-fatura para o exercício da profissão, 39,7% afirmam que a utilização do portal é imprescindível e 55,3% consideram que é útil para a atividade profissional, em 199 respostas. Apenas 5% considera a utilização do portal dispensável para a atividade. Isto demonstra mais uma vez a importância atual deste sistema para a Contabilidade.

Figura 12 - Questionário - Classificação da utilização do portal e-fatura



Fonte: Questionário - Google Forms

A confiança no tratamento e apresentação dos dados por parte do sistema e-fatura é um fator crucial para a utilização do mesmo. Relativamente a esta questão, é possível constatar que aproximadamente metade dos inquiridos confia totalmente nos dados apresentados no portal (45,3%) e a outra metade sente necessidade de os confirmar (52,7%), o que abre espaço para possíveis melhorias. Só 2% dos CC afirmam não confiar nos dados apresentados.

Figura 13 - Questionário - Confiança nos dados apresentados no portal e-fatura



Fonte: Questionário - Google Forms

Esta última questão sobre o portal está relacionada com uma das principais tarefas dos Contabilistas, a contabilização das operações dos seus clientes. Uma tarefa que ocupa grande parte do tempo destes profissionais e que os impedia de dar a importância devida a outras funções cruciais. Através da ligação dos programas de contabilidade ao portal e-fatura, atualmente é possível a integração dos documentos na contabilidade de forma muito mais rápida e eficaz, o que permite libertar estes profissionais para outras tarefas muito importantes. Sobre esta matéria, podemos observar na figura seguinte que apenas 24,9% dos CC inquiridos não recorrem ao portal para efeitos de integração enquanto 75,1% afirmam recorrer a esta funcionalidade, sendo que 36,3% destes a usam para todos os clientes.

Figura 14 - Questionário - Integração das operações na contabilidade através do portal e-fatura



Fonte: Questionário - Google Forms

3.1.2.3 SAF-T (PT) da faturação

Como supramencionado, na terceira secção foi abordado o SAF-T (PT) da faturação. Sobre a utilização deste ficheiro, constatamos que quase todos os CC a consideram vantajosa, sendo que apenas 10 Contabilistas da amostra não apoiam a sua utilização, contra 189 que responderam positivamente.

Tabela 10 - Questionário - Utilização do SAF-T (PT) da faturação

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Considera vantajosa a utilização do SAF-T (PT) da faturação para a comunicação dos elementos de faturação?	Sim	189	94,0%
	Não	10	5,0%
	Sem resposta	2	1,0%

Fonte: Elaboração própria

As informações obtidas mantêm-se relativamente aos dados incluídos neste SAF-T. A maioria concorda com a estrutura do ficheiro (86,1%) e apenas 13,9% afirmam não concordar com a mesma.

Tabela 11 - Questionário - Dados incluídos no SAF-T (PT) da faturação

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Considera que os dados incluídos no SAF-T (PT) da faturação são adequados?	Sim	173	86,1%
	Não	28	13,9%
Fonte: Elaboração própria			

Em termos de prazo para comunicação dos elementos da faturação, a distribuição de respostas foi diferente. 43,8% afirmam não concordar com o encurtamento progressivo do prazo para comunicação destes elementos e 55,7% concordam com o mesmo, o que nos indica que não existe um consenso relativamente a esta questão.

Tabela 12 - Questionário - Prazo de comunicação dos elementos da faturação

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Concorda com o encurtamento progressivo do prazo de comunicação dos elementos da faturação?	Sim	112	55,7%
	Não	88	43,8%
	Sem resposta	1	0,5%
Fonte: Elaboração própria			

Os dados obtidos através desta última questão sobre o SAF-T (PT) da faturação vão ao encontro dos obtidos na segunda secção sobre a integração das operações na contabilidade. Quando questionados sobre a utilização deste ficheiro para efeitos de contabilização dos documentos (neste caso as faturas emitidas pelos seus clientes), 73,6% dos inquiridos responderam positivamente, ou seja, a grande maioria. Só 26,4% não recorrem ao ficheiro para integração das faturas.

Tabela 13 - Questionário - Integração das operações na contabilidade através do SAF-T (PT) da faturação

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Recorre ao SAF-T (PT) da faturação para efeitos de integração das operações na contabilidade?	Sim	148	73,6%
	Não	53	26,4%

Fonte: Elaboração própria

3.1.2.4 SAF-T (PT) da contabilidade

O SAF-T (PT) da contabilidade tem gerado muita polémica e tem sido muito debatida a sua utilização nos últimos tempos. Tendo isso em consideração e dado que é uma matéria muito recente, a informação recolhida na quarta secção tem especial relevância.

No início da secção, os CC foram questionados sobre a sua concordância com a nova obrigatoriedade de submissão do SAF-T (PT) da contabilidade à AT. As respostas obtidas demonstram bem a rejeição dos Contabilistas a esta obrigação. Em 201 inquiridos, 137 (68,2%) não concordam com a obrigatoriedade de submissão deste ficheiro à AT, o que reflete o inconformismo demonstrado por estes profissionais no que respeita a este tema nos últimos tempos. Apenas 31,8% concordam com esta nova obrigação.

Tabela 14 - Questionário - Obrigatoriedade de submissão do SAF-T (PT) da contabilidade

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Concorda com a obrigatoriedade de submissão do SAF-T (PT) da contabilidade à Autoridade Tributária?	Sim	64	31,8%
	Não	137	68,2%

Fonte: Elaboração própria

Para além de a grande maioria dos inquiridos não concordar com a submissão do SAF-T (PT) da contabilidade à AT, 64,7% afirmam ter a perceção de que os CC não estão

preparados para responder às exigências impostas nesta nova obrigação, algo que se pode tornar preocupante, visto que apenas 35,3% consideram que os CC estão preparados.

Tabela 15 – Questionário - Preparação dos Contabilistas Certificados para a submissão do SAF-T (PT) da contabilidade

Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Considera que os Contabilistas Certificados estão preparados para esta nova obrigação?	Sim	71	35,3%
	Não	130	64,7%
Fonte: Elaboração própria			

As considerações são distintas no que toca ao preenchimento da IES através dos dados extraídos do SAF-T da contabilidade. Por um lado, 45,8% dos inquiridos considera que esta prática será vantajosa, mas por outro, temos ainda uma grande parte (53,7%) que considera que este novo procedimento não irá trazer vantagens. Esta informação aliada à informação recolhida nas duas secções anteriores leva-nos a crer que há ainda muito por fazer nesta matéria e que irá continuar a gerar dúvidas.

Tabela 16 - Questionário - Preenchimento da IES através dos dados do SAF-T (PT) da contabilidade

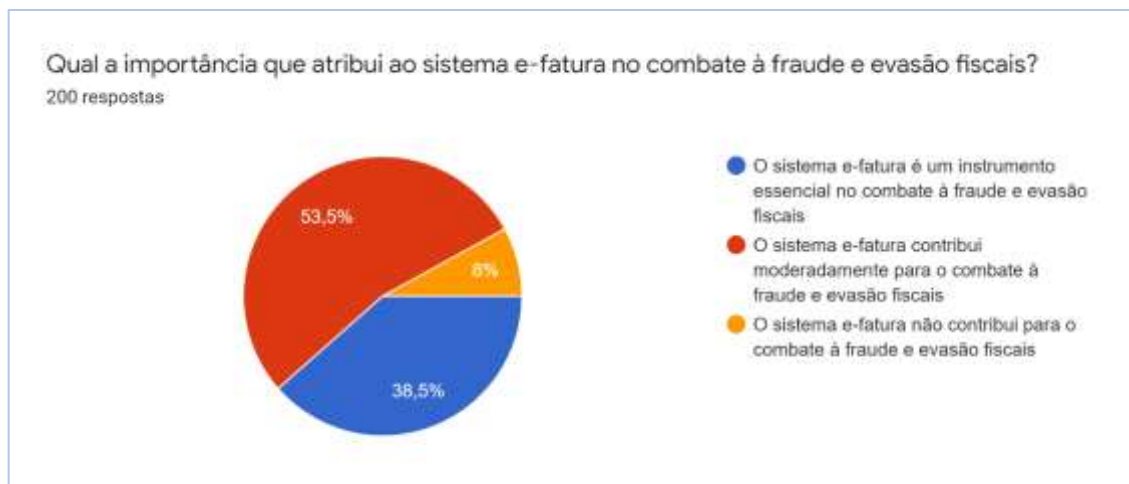
Variável		Frequência absoluta	Frequência relativa
Considera que o preenchimento da IES através dos dados do SAF-T (PT) da contabilidade será vantajoso?	Sim	92	45,8%
	Não	108	53,7%
	Sem resposta	1	0,5%
Fonte: Elaboração própria			

3.1.2.5 O sistema e-fatura

Na quinta e última secção do questionário, foi abordado o sistema e-fatura como um todo, incorporando todas as medidas impostas até hoje. Quis-se desta forma analisar a percepção dos contabilistas sobre o contributo deste sistema no combate à fraude e evasão fiscais e na arrecadação de receitas fiscais e, por fim, com uma pergunta de resposta aberta, recolher informações e perceber o que pode ainda ser melhorado, dando especial relevância aos aspetos que interferem diretamente com a atividade profissional dos Contabilistas Certificados.

Primeiramente, os CC foram inquiridos sobre a importância que atribuíam ao sistema e-fatura no combate à fraude e evasão fiscais. De 200 inquiridos, 53,5% afirmam que há uma contribuição moderada e 38,5% consideram que este sistema é essencial para travar a fraude e evasão fiscais, o que comprova que há uma percepção generalizada, dentro destes profissionais, sobre a importância do mesmo.

Figura 15 - Importância do sistema e-fatura no combate à fraude e evasão fiscais



Fonte: Questionário – Google Forms

Em termos de contributo para arrecadação de receitas fiscais, de 196 respostas, 79,6% afirmam que teve um contributo positivo, enquanto que apenas 20,4% têm a percepção de uma contribuição nula ou negativa.

Figura 16 - Impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais



Fonte: Questionário – Google Forms

No global, que aspetos considera serem passíveis de melhoria no sistema e-fatura (incidindo preferencialmente nos aspetos que influenciam o exercício da atividade de CC)?

A análise da informação obtida através desta última pergunta do questionário terá de ser necessariamente descritiva, tendo em conta a quantidade e diversidade de sugestões recolhidas por parte dos CC.

A grande maioria das sugestões válidas estão relacionadas com o portal e-fatura, algo que era expectável visto que, como já foi referido, é uma das ferramentas mais usadas atualmente pelos CC na sua atividade e a pergunta procurava informação diretamente relacionada com a execução das funções destes profissionais.

Agrupando todas as sugestões semelhantes, foi possível identificar 17 aspetos passíveis de melhoria, nomeadamente:

- 1) Possibilidade de comunicação mensal das faturas através de um ficheiro que inclua toda a informação, eliminando os casos em que se emite e comunica uma fatura de cada vez no portal (pequenos comerciantes);
- 2) Apresentação das retenções na fonte incluídas nos documentos, facilitando a integração dos mesmos na contabilidade;
- 3) Melhorar o funcionamento do portal;

- 4) Eliminação da limitação de 300 faturas a serem consultadas no portal;
- 5) Apresentação dos produtos transacionados e/ou serviços prestados na consulta dos documentos através do portal;
- 6) Diferenciação entre os documentos da esfera pessoal e da esfera profissional nos Empresários em Nome Individual (ENI) e Trabalhadores Independentes (TI). (Sugestão mais apresentada: atribuição de um NIF próprio para a atividade profissional);
- 7) Apresentação das diferentes taxas de IVA aplicadas e respetivas bases tributáveis, em cada documento;
- 8) Apresentação dos recibos no portal, de forma a facilitar a contabilização dos movimentos financeiros;
- 9) Maior controlo do cumprimento dos prazos de comunicação do SAF-T (PT) da faturação;
- 10) Viabilizar o documento extraído do portal e-fatura, de forma a poder ser usado como documento de suporte para o lançamento contabilístico;
- 11) Preenchimento automático dos anexos O e P da IES³³ através dos dados do portal e-fatura;
- 12) Preenchimento automático da declaração modelo 10³⁴;
- 13) Criação de um canal para comunicação em tempo real com a AT;
- 14) Alargamento do prazo para comunicação do SAF-T (PT) da faturação;
- 15) Pré-preenchimento dos campos das vendas e prestações de serviço da declaração periódica do IVA, automaticamente através dos dados do e-fatura;
- 16) Encurtamento do prazo para comunicação do SAF-T (PT) da faturação, de forma a permitir a disponibilização da informação mais cedo;
- 17) Trabalhar na expansão do sistema e-fatura para um panorama europeu, passando a apresentar as operações intracomunitárias.

³³ O anexo O deve ser enviado para dar cumprimento ao estabelecido na alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA e o anexo P para dar cumprimento ao estabelecido na alínea f) do n.º 1 do mesmo artigo.

³⁴ A declaração modelo 10 destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, isentos e não sujeitos, que não sejam ou não devam ser declarados na declaração mensal de remunerações (DMR), auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes no território nacional, bem como as respetivas retenções na fonte. Para além dos rendimentos atrás referidos, a declaração modelo 10 destina-se também a declarar rendimentos sujeitos a retenção na fonte de IRC, excluindo os que se encontram dela dispensados, conforme dispõem os artigos 94.º e 97.º do Código do IRC.

4 Conclusão

Após a análise dos dados do sistema e-fatura e dos dados da execução orçamental, assim como do questionário dirigido aos Contabilistas Certificados, estamos em condições de dar resposta às questões da investigação:

1) Qual o impacto da implementação do sistema e-fatura nas receitas fiscais?

O impacto do sistema e-fatura nas receitas fiscais foi visível logo no seu primeiro ano de aplicação, com o aumento significativo das receitas, maioritariamente relacionado com impostos diretos. Nos anos seguintes manteve-se a tendência crescente, embora não tão acentuada, sendo o aumento anual mais ou menos constante.

Os níveis de receita atingidos atualmente devem muito à utilização desta ferramenta, que tem contribuído em larga escala para a redução da fraude e evasão fiscais, o que se reflete na execução orçamental.

A dimensão do sistema e-fatura tem crescido de ano para ano, assim como a adesão por parte dos contribuintes. Seja na quantidade de documentos emitidos e comunicados à AT, nos benefícios atribuídos, no cruzamento de dados presentes no sistema, temos várias rúbricas que têm vindo a mostrar a importância deste mecanismo na redução da informalidade, contribuindo para uma justa repartição do esforço fiscal.

Posto isto, é possível concluir que o sistema e-fatura teve um impacto positivo nas receitas fiscais.

2) As medidas do sistema e-fatura atingiram os objetivos pretendidos?

Através da análise feita anteriormente ao desempenho e resultados obtidos através da utilização do sistema e-fatura, foi possível observar uma grande melhoria em quase todas as rúbricas. O número de faturas emitidas e comunicadas à AT aumentou todos os anos desde a implementação do sistema, a quantidade de faturas emitidas com NIF de pessoa singular também aumentou ao longo dos anos, assim como as faturas emitidas e comunicadas com benefício em sede de IRS e o respetivo benefício.

O SAF-T (PT) da faturação teve uma importância preponderante nestes resultados, visto que tornou o processo de comunicação dos documentos fiscalmente relevantes à AT num processo muito simples e rápido. Os benefícios concedidos em sede de IRS, assim como o sorteio fatura da sorte, têm sido fatores importantes na motivação dos contribuintes para aderir ao sistema e colaborar no combate à fraude e evasão fiscais, mesmo que de forma involuntária.

A única medida que ainda não correspondeu às expectativas é a implementação do SAF-T (PT) da contabilidade e a sua comunicação à AT. Têm existido sucessivas alterações e a implementação tem sido adiada, apesar de ser uma medida que pretende apoiar o cumprimento de uma obrigação fiscal por parte dos contribuintes, traz consigo consequências que podem pôr em causa a integridade e sigilo dos mesmos.

3) Qual o impacto das medidas do sistema e-fatura na profissão de Contabilista Certificado e o que há para melhorar?

Os dados recolhidos junto dos Contabilistas Certificados, através do questionário, permitem-nos concluir sobre a influência do sistema e-fatura no dia-a-dia destes profissionais, na execução das suas tarefas e cumprimento das suas obrigações.

De forma a suportar a conclusão final, é imprescindível realçar os seguintes dados (tendo presente que a amostra é constituída por 201 Contabilistas Certificados):

Portal e-fatura

- 75,1% afirma aceder, no mínimo, algumas vezes por semana ao portal e-fatura;
- 55,3% considera útil a utilização do portal e 39,7% diz ser imprescindível;
- 75,1% recorre ao portal para integração das operações dos seus clientes na contabilidade;

No que respeita ao portal e-fatura, atualmente já se pode considerar uma ferramenta muito útil, ou até mesmo imprescindível, para a execução das tarefas dos CC. Os dados apresentados demonstram bem a importância atual do portal. É de salientar o facto de 75,1% dos CC recorrer ao portal para integração das operações na contabilidade, o que reflete a mudança que se tem vindo a sentir neste campo, a contabilização automatizada assume um peso cada vez maior, em detrimento da contabilização manual, permitindo a estes profissionais “ganhar” tempo para a execução de outras tarefas tão ou mais importantes.

SAF-T (PT) da faturação

- 94% dos inquiridos considera vantajosa a utilização deste ficheiro para comunicação dos documentos fiscalmente relevantes;
- 73,6% afirma recorrer ao SAF-T (PT) da faturação para integração das operações dos seus clientes na contabilidade;

Esta medida também teve um impacto muito positivo na profissão. A esmagadora maioria considera vantajosa utilização do ficheiro e 73,6% recorre ao mesmo para integração das operações dos clientes na contabilidade, demonstrando mais uma vez a contribuição do sistema e-fatura para a contabilização automatizada. O facto de, da amostra total, 52,7% dos CC exercerem funções há mais de 15 anos, agregado às percentagens de inquiridos que afirmam utilizar o portal e este ficheiro para integrar as operações na contabilidade, representa uma clara mudança e modernização da profissão.

SAF-T (PT) da contabilidade

- 68,2% não concordam com a submissão do ficheiro à AT;
- 64,7% considera que os CC não estão preparados para a submissão do ficheiro;

O SAF-T (PT) da contabilidade ainda só produziu efeitos preliminares na profissão, visto que ainda não foi efetivamente implementada a sua utilização. Os dados obtidos relativamente à utilização deste ficheiro são preocupantes, dada a importância desta medida e o impacto que pode ter na profissão de CC. A rejeição é assumida pela maioria dos inquiridos, assim como a falta de preparação para submissão do ficheiro, tendo em conta que acarreta diversas alterações na execução da contabilidade.

Sistema e-fatura

- 79,6% considera que o sistema provocou um aumento de arrecadação de receitas fiscais por parte do Estado;
- 53,5% afirma ser um instrumento que contribui moderadamente para o combate à fraude e evasão fiscais e 38,5% considera essencial para o mesmo propósito.

Neste ponto, os resultados vão ao encontro dos obtidos através do cruzamento dos dados do sistema e-fatura com a evolução das receitas fiscais. A grande maioria dos CC considera que o sistema teve um impacto positivo nas receitas fiscais e que contribui positivamente para o combate à fraude e evasão fiscais.

Torna-se assim possível concluir que o sistema e-fatura tem influenciado fortemente a profissão de CC e contribuído para a modernização da mesma. Este sistema permitiu simplificar a execução de diversas tarefas, aceder à informação de forma mais rápida e eficaz e ainda ter um maior controlo das operações e dos documentos.

Como resposta direta à terceira e última questão da investigação, pode afirmar-se que as medidas do sistema e-fatura tiveram um impacto muito positivo na profissão de Contabilista Certificado e que existem ainda aspetos que podem ser melhorados, na sua grande maioria relacionados com o portal e-fatura.

Bibliografia

- Afonso, O. J. (2015). A economia paralela em Portugal. *Observatório de Economia e Gestão de Fraude. Público*.
- Amorim, J. C. (2006). *Algumas medidas de combate à evasão fiscal*. Texto resumido da lição apresentada no concurso de provas públicas para provimento de um lugar de Professor Coordenador, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto - Instituto Politécnico do Porto, Portugal.
- Arsénio, A. R. V. (2017). *Combate à evasão fiscal em Portugal: Impacto da implementação do sistema e-fatura*. Dissertação de mestrado, Instituto Superior de Gestão - Business & Economics School, Lisboa.
- Bento, A. (2012). Como fazer uma revisão da literatura: Considerações teóricas e práticas. *Revista JA (Associação Académica da Universidade da Madeira)*, nº 65, 42-44.
- Blades, D. & Roberts, D. (2002). Measuring the Non-Observed Economy. Statistics directorate of the *OECD*, No. 5.
- Bogdan, R. C. & Biklen, S. K. (2013). *Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos*. (12.^a ed.) Porto: Porto Editora.
- Mendes, A. M. (2019, 5 de julho). "E-fatura é o instrumento mais poderoso no combate à fraude fiscal". *ECO - Economia online*. Acedido Março 21, 2020, em <https://eco.sapo.pt/entrevista/e-fatura-e-o-instrumento-mais-poderoso-no-combate-a-fraude-fiscal-dos-ultimos-anos/>
- Ferreira, R. M. F. & Pinto, C. S. (2009). Contributos para uma Reflexão sobre o fenómeno da Evasão Fiscal e Meios Anti-Evasivos. *International Institute of Public Finance: Congress 2010*
- Franco, P. (2020a). "Pagar impostos começa a ser entendido como um dever inerente à vida em comunidade". *Opinião Pública*, 17-19.

- Franco, P. (2020b, 9 de outubro). "Contabilistas querem revogar "Big Brother fiscal"". *ECO - Economia online*. Acedido outubro 10, 2020, em <https://eco.sapo.pt/2020/10/09/contabilistas-querem-revogar-big-brother-fiscal/>
- Freitas, J. A. (2016, 31 de outubro). Economia paralela. *O Jornal Económico*. Acedido Abril 15, 2020, em <https://jornaleconomico.sapo.pt/noticias/economia-paralela-84450>
- Marques, D. B. & Carneiro, E. S. (2015). O planeamento fiscal, os seus limites e o direito legítimo ao planeamento. *Revisores e Auditores*, outubro-dezembro 2015, 51-62.
- Melo, C. M. A. (2018). *e-fatura – A reforma digital da AT. Implicações no crescimento da receita fiscal*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Gestão - Business & Economics School, Lisboa.
- Oliveira, M. F. (2011). *METODOLOGIA CIENTÍFICA: um manual para a realização de pesquisas em administração*. Pós-graduação, Universidade Federal de Goiás, Brasil.
- Sanches, J. L. S. (2009). As Duas Constituições - Nos dez anos da cláusula geral anti-abuso. *Reestruturação de empresas e limites do planeamento fiscal*. Coimbra: Coimbra Editora.
- Silva, A. F. (2008). O direito dos contribuintes ao planeamento fiscal. *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas*, TOC 104, 42-45.
- Viana, V. (2016). A evasão fiscal. *Vida Económica*, 20.

Relatórios

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2012;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2013;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2014;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2015;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2016;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2017;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2018;

Relatório de Atividades Desenvolvidas – Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras
2019;

Legislação

Leis

Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro

Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro

Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro

Decretos-Lei

Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro

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

Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto

Decreto-Lei n.º 8/2016, de 4 de março

Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro

Decreto-Lei n.º 48/2020, de 3 de agosto

Despachos

Despacho n.º 66/2019.XXII, do SEAF, de 13 de dezembro

Despacho n.º 412/2020.XXII, do SEAF, de 23 de outubro

Despacho n.º 437/2020.XXII, do SEAF, de 9 de novembro

Portarias

Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março

Portaria n.º 161/2013, de 23 de abril

Portaria n.º 44-A/2014, de 20 de fevereiro

Portaria n.º 2/2015, de 6 de janeiro

Apêndice I – [Questionário]

Questionário sobre o sistema e-fatura

- Este questionário foi desenvolvido no âmbito do mestrado em Contabilidade e Finanças do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto;
- Destina-se aos Contabilistas Certificados e tem como objetivo principal perceber o impacto da implementação e desenvolvimento do sistema e-fatura e aferir sobre possíveis melhorias neste sistema;
- Tem carácter anónimo e confidencial e os resultados obtidos serão utilizados apenas para fins académicos;
- O preenchimento total terá uma duração aproximada de 5 minutos.

1- Dados gerais

1.1. Sexo:

- a) Masculino b) Feminino

1.2. Faixa etária em que se insere:

- a) < 20 anos b) 20-35 anos c) 36-50 anos d) > 50 anos

1.3. Há quantos anos é CC:

- a) < 5 anos b) 5 – 15 anos c) > 15 anos

1.4. Há quantos anos desempenha funções de CC:

- a) < 5 anos b) 5 – 15 anos c) > 15 anos

2 – O portal e-fatura

2.1. Na atividade profissional, com que frequência acede ao portal e-fatura?

- a) Diariamente
- b) Algumas vezes por semana
- c) Algumas vezes por mês
- d) Raramente

2.2. Como classifica a utilização do portal e-fatura?

- a) A utilização do portal e-fatura é imprescindível para o exercício da atividade de CC
- b) A utilização do portal e-fatura é útil para o exercício da atividade de CC
- c) A utilização do portal e-fatura é dispensável para o exercício da atividade de CC

2.3. Confia nos dados apresentados no portal e-fatura?

- a) Confio totalmente nos dados apresentados, não sentindo necessidade de os confirmar
- b) Sinto necessidade de confirmar os dados apresentados
- c) Não confio nos dados apresentados

2.4. Recorre ao portal e-fatura para efeitos de integração das operações na contabilidade?

- a) Sim, para todos os clientes
- b) Sim, para alguns clientes
- c) Não

3 – SAF-T (PT)

3.1. SAF-T (PT) da faturação

3.1.1. Considera a utilização do SAF-T (PT) da faturação para a comunicação dos elementos de faturação vantajosa?

a) Sim b) Não

3.1.2 Considera que os dados incluídos no SAF-T (PT) da faturação são adequados?

a) Sim b) Não

3.1.3. Concorda com o encurtamento progressivo do prazo de comunicação dos elementos da faturação?

a) Sim b) Não

3.1.4. Recorre ao SAF-T (PT) da faturação para efeitos de integração das operações na contabilidade?

a) Sim b) Não

3.2. SAF-T (PT) da contabilidade

3.2.1. Concorda com a obrigatoriedade de submissão do SAF-T (PT) da contabilidade à Autoridade Tributária?

a) Sim b) Não

3.2.2. Considera que os Contabilistas Certificados estão preparados para esta nova obrigação?

a) Sim b) Não

3.2.3. Considera que o preenchimento da IES através dos dados do SAF-T (PT) da contabilidade será vantajoso?

a) Sim, esta medida irá simplificar o preenchimento da IES

b) Esta medida não trará grandes alterações no preenchimento da IES

c) Não, esta medida irá dificultar o preenchimento da IES

4. O sistema e-fatura

4.1. Qual a importância que atribui ao sistema e-fatura no combate à fraude e evasão fiscais?

- a) O sistema e-fatura é um instrumento essencial no combate à fraude e evasão fiscais
- b) O sistema e-fatura contribui moderadamente para o combate à fraude e evasão fiscais
- c) O sistema e-fatura não contribui para o combate à fraude e evasão fiscais

4.2. Qual a sua percepção sobre o impacto da implementação deste sistema nas receitas fiscais?

- a) Desde a sua implementação, o sistema e-fatura teve um impacto positivo nas receitas fiscais
- b) Desde a sua implementação, o sistema e-fatura teve um impacto nulo nas receitas fiscais
- c) Desde a sua implementação, o sistema e-fatura teve um impacto negativo nas receitas fiscais

4.3. No global, que aspetos considera serem passíveis de melhoria no sistema e-fatura (incidindo preferencialmente nos aspetos que influenciam o exercício da atividade de CC)?
