

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS

Decreto-Lei n.º 413/98

de 31 de Dezembro

É reconhecido o carácter fundamental do procedimento da inspecção tributária para a evolução e reforma do sistema fiscal português, nomeadamente no que respeita à luta contra a fraude fiscal com a consequente correcção das injustiças fiscais.

Actualmente a inspecção tributária, se bem que dotada de uma nova filosofia de acção e de algumas prerrogativas de actuação, vê a sua actividade dispersa por um conjunto de diplomas legislativos, o que não facilita a organização concreta das acções, o seu decurso e as suas conclusões. Por outro lado, na perspectiva dos sujeitos passivos, a dispersão dificulta a compreensão do procedimento e o conhecimento das suas garantias.

Naturalmente que, tendo em conta a natureza da actividade inspectiva, a Administração não poderá estar subordinada a uma sucessão imperativa e rígida de actos. Porém, esta circunstância não prejudica a consagração de regras gerais de actuação visando essencialmente a organização do sistema e, consequentemente, a garantia da proporcionalidade aos fins a atingir, da segurança dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários e a própria participação destes na formação das decisões, evitando a proliferação de litígios inúteis.

No respeito por estes princípios, a Lei Geral Tributária acolheu uma concepção da inspecção tributária harmónica com o moderno procedimento administrativo e as garantias dos cidadãos.

Assim, a natureza do presente diploma é essencialmente regulamentadora, não se pretendendo alterar os actuais poderes e faculdades da inspecção tributária nem os deveres dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários que se mantêm integralmente em vigor.

No entanto, a melhor sistematização da acção fiscalizadora incrementará a sua eficiência e eficácia, bem como a segurança do procedimento de inspecção, tendo sido diminuída a margem de discricionariedade.

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 198.º e do n.º 5 do artigo 112.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º

Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária

É aprovado o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, em anexo ao presente diploma, do qual faz parte integrante.

Artigo 2.º

Serviços regionais

Até à reorganização da Direcção-Geral dos Impostos, consideram-se serviços regionais, para efeitos do presente diploma, as direcções de finanças e, nas Regiões Autónomas dos Açores e Madeira, as direcções de finanças, e serviços locais as repartições de finanças.

Artigo 3.º

Aplicação à DGAIEC

O presente Regime Complementar aplica-se supletivamente à Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo no que não for incompatível com a natureza dos procedimentos de inspecção de que está legalmente incumbida.

Artigo 4.º

Entrada em vigor

O presente decreto-lei entra em vigor em 1 de Janeiro de 1999.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 13 de Novembro de 1998. — *António Manuel de Oliveira Guterres* — *António Luciano Pacheco de Sousa Franco* — *Jorge Paulo Sacadura Almeida Coelho* — *João Cardona Gomes Cravinho* — *José Eduardo Vera Cruz Jardim*.

Promulgado em 14 de Dezembro de 1998.

Publique-se.

O Presidente da República, JORGE SAMPAIO.

Referendado em 16 de Dezembro de 1998.

O Primeiro-Ministro, *António Manuel de Oliveira Guterres*.

ANEXO

REGIME COMPLEMENTAR DO PROCEDIMENTO DE INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA

PARTE I

Procedimento de inspecção tributária

TÍTULO I

Princípios e disposições gerais

CAPÍTULO I

Objecto e âmbito

Artigo 1.º

Objecto

O presente diploma regula o procedimento de inspecção tributária, definindo, sem prejuízo de legislação especial, os princípios e as regras aplicáveis aos actos de inspecção.

Artigo 2.º

Âmbito

1 — O procedimento de inspecção tributária visa a observação das realidades tributárias, a verificação do cumprimento das obrigações tributárias e a prevenção das infracções tributárias.

2 — Para efeitos do número anterior, a inspecção tributária compreende as seguintes actuações da administração tributária:

- A confirmação dos elementos declarados pelos sujeitos passivos e demais obrigados tributários;
- A indagação de factos tributários não declarados pelos sujeitos passivos e demais obrigados tributários;
- A inventariação e avaliação de bens, móveis ou imóveis, para fins de controlo do cumprimento das obrigações tributárias;
- A prestação de informações oficiais, em matéria de facto, nos processos de reclamação e impugnação judicial dos actos tributários ou de recurso contencioso de actos administrativos em questões tributárias;
- O esclarecimento e a orientação dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários sobre

o cumprimento dos seus deveres perante a administração fiscal;

- f) A realização de estudos individuais, sectoriais ou territoriais sobre o comportamento dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários e a evolução dos sectores económicos em que se insere a sua actividade;
- g) A realização de perícias ou exames técnicos de qualquer natureza tendo em conta os fins referidos no n.º 1;
- h) A informação sobre os pressupostos de facto dos benefícios fiscais que dependam de concessão ou reconhecimento da administração tributária, ou de direitos que o sujeito passivo, outros obrigados tributários e demais interessados invoquem perante aquela;
- i) A promoção, nos termos da lei, do sancionamento das infracções tributárias;
- j) A cooperação nos termos das convenções internacionais ou regulamentos comunitários, no âmbito da prevenção e repressão da evasão e fraude;
- l) Quaisquer outras acções de averiguação ou investigação de que a administração tributária seja legalmente incumbida.

3 — O procedimento de inspecção pode abranger, em simultâneo com os sujeitos passivos e demais obrigados tributários cuja situação tributária se pretenda averiguar, os substitutos e responsáveis solidários ou subsidiários, as sociedades dominadas do grupo tributado pelo sistema do lucro consolidado, os sócios das sociedades transparentes ou quaisquer outras pessoas que tenham colaborado nas infracções fiscais a investigar.

4 — No caso previsto no número anterior as entidades gozam dos mesmos direitos e estão sujeitas aos mesmos deveres dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários.

Artigo 3.º

Contratação de outras entidades

A inspecção tributária pode, para a realização de estudos ou monografias, exames ou perícias de qualquer natureza, contratar, nos termos da lei, o serviço de quaisquer outras entidades e celebrar protocolos no âmbito das competências de inspecção que lhe estão atribuídas.

Artigo 4.º

Direito subsidiário

Aos casos omissos no presente diploma aplicam-se, de acordo com a natureza das matérias:

- a) A Lei Geral Tributária;
- b) O Código de Processo Tributário;
- c) Os demais códigos e leis tributárias, incluindo os regimes gerais das infracções tributárias e dos benefícios fiscais;
- d) A Lei Orgânica da Direcção-Geral dos Impostos e respectivos diplomas regulamentares;
- e) O Código do Procedimento Administrativo.

CAPÍTULO II

Princípios do procedimento de inspecção tributária

Artigo 5.º

Princípios

O procedimento de inspecção tributária obedece aos princípios da verdade material, da proporcionalidade, do contraditório e da cooperação.

Artigo 6.º

Princípio da verdade material

O procedimento de inspecção visa a descoberta da verdade material, devendo a administração tributária adoptar oficiosamente as iniciativas adequadas a esse objectivo.

Artigo 7.º

Princípio da proporcionalidade

As acções integradas no procedimento de inspecção tributária devem ser adequadas e proporcionais aos objectivos de inspecção tributária.

Artigo 8.º

Princípio do contraditório

1 — O procedimento de inspecção tributária segue, nos termos do presente diploma, o princípio do contraditório.

2 — O princípio do contraditório não pode pôr em causa os objectivos das acções de inspecção tributária nem afectar o rigor, operacionalidade e eficácia que se lhes exigem.

Artigo 9.º

Princípio da cooperação

1 — A inspecção tributária e os sujeitos passivos ou demais obrigados tributários estão sujeitos a um dever mútuo de cooperação.

2 — Em especial, estão sujeitos a um dever de cooperação com a inspecção tributária os serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, do Estado, das Regiões Autónomas e das autarquias locais, as associações públicas, as empresas públicas ou de capital exclusivamente público, as instituições particulares de solidariedade social e as pessoas colectivas de utilidade pública.

Artigo 10.º

Falta de cooperação

A falta de cooperação dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários no procedimento de inspecção pode, quando ilegítima, constituir fundamento de aplicação de métodos indirectos de tributação, nos termos da lei.

Artigo 11.º

Impugnabilidade dos actos

O procedimento de inspecção tributária tem um carácter meramente preparatório ou acessório dos actos tributários ou em matéria tributária, sem prejuízo do direito de impugnação das medidas cautelares adoptadas ou de quaisquer outros actos lesivos dos direitos e interesses legítimos dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários.

CAPÍTULO III

Classificações do procedimento de inspecção tributária

Artigo 12.º

Fins do procedimento

1 — O procedimento de inspecção classifica-se, quanto aos fins, em:

- a) Procedimento de comprovação e verificação, visando a confirmação do cumprimento das

obrigações dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários;

- b) Procedimento de informação, visando o cumprimento dos deveres legais de informação ou de parecer dos quais a inspecção tributária seja legalmente incumbida.

2 — Sempre que os fins de prevenção tributária ou a assistência no cumprimento das obrigações acessórias ou de pagamento dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários o justifiquem, deve ser assegurado o seu acompanhamento permanente de acordo com os critérios gerais definidos pela inspecção tributária.

Artigo 13.º

Lugar do procedimento de inspecção

Quanto ao lugar da realização, o procedimento pode classificar-se em:

- a) Interno, quando os actos de inspecção se efectuem exclusivamente nos serviços da administração tributária através da análise formal e de coerência dos documentos;
- b) Externo, quando os actos de inspecção se efectuem, total ou parcialmente, em instalações ou dependências dos sujeitos passivos ou demais obrigados tributários, de terceiros com quem mantenham relações económicas ou em qualquer outro local a que a administração tenha acesso.

Artigo 14.º

Âmbito e extensão

1 — Quanto ao âmbito, o procedimento de inspecção pode ser:

- a) Geral ou polivalente, quando tiver por objecto a situação tributária global ou conjunto dos deveres tributários dos sujeitos passivos ou dos demais obrigados tributários;
- b) Parcial ou univalente, quando abranja apenas algum, ou alguns, tributos ou algum, ou alguns, deveres dos sujeitos passivos ou dos demais obrigados tributários.

2 — Considera-se procedimento parcial o que se limite à consulta e recolha de documentos ou elementos determinados, à verificação de sistemas informáticos dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários e ao controlo dos bens em circulação.

3 — Quanto à extensão, o procedimento pode englobar um ou mais períodos de tributação.

Artigo 15.º

Alteração dos fins, âmbito e extensão do procedimento

1 — Os fins e a extensão do procedimento de inspecção podem ser alterados durante a sua execução mediante despacho fundamentado da entidade que o tiver ordenado.

2 — O âmbito e extensão do procedimento de inspecção pode ser determinado a solicitação dos sujeitos passivos ou demais obrigados tributários caso existam motivos atendíveis de certeza e segurança jurídica e não existam inconvenientes à actividade da inspecção tributária.

TÍTULO II

Competência e garantias de imparcialidade

CAPÍTULO I

Competência

Artigo 16.º

Competência material e territorial

São competentes para a prática dos actos de inspecção tributária, nos termos da lei, os seguintes serviços da Direcção-Geral dos Impostos:

- a) A Direcção de Serviços de Prevenção e Inspeção Tributária (DSPIT), relativamente aos sujeitos passivos e demais obrigados tributários que devam ser inspeccionados pelos serviços centrais da Direcção-Geral dos Impostos, de acordo com os critérios de selecção previstos no Plano Nacional de Actividades da Inspeção Tributária ou fixados pelo director-geral dos Impostos, nos termos do presente Regulamento;
- b) Os serviços regionais, relativamente aos sujeitos passivos e demais obrigados tributários com domicílio ou sede fiscal na sua área territorial;
- c) Os serviços locais, relativamente aos sujeitos passivos e demais obrigados tributários com domicílio ou sede fiscal na sua área territorial.

Artigo 17.º

Extensão da competência

O procedimento de inspecção tributária pode estender-se a áreas territoriais diversas das previstas no número anterior mediante decisão fundamentada do dirigente do serviço a cargo do procedimento de inspecção.

Artigo 18.º

Uniformidade procedimental

1 — À Direcção de Serviços de Estudos, Planeamento e Coordenação da Prevenção e Inspeção Tributária (DSEPCPIT) cabe, por meio das acções adequadas, garantir o cumprimento dos objectivos definidos para a inspecção tributária, a necessária uniformidade procedimental da inspecção e a correcção das deficiências reveladas.

2 — Para o desenvolvimento uniforme dos actos de inspecção, poderão ser aprovados, pelo director-geral dos Impostos, manuais de procedimentos gerais ou sectoriais.

Artigo 19.º

Funções no âmbito do procedimento de inspecção

Exercem funções no âmbito do procedimento de inspecção tributária:

- a) O pessoal técnico da área da inspecção tributária, designadamente técnicos economistas e juristas, supervisores tributários, peritos de fiscalização tributária e técnicos verificadores tributários;
- b) Os funcionários de outras categorias técnicas da Direcção-Geral dos Impostos, designadamente especialistas em auditoria informática e engenheiros, quando prestem apoio especializado à actividade de inspecção tributária;

- c) Outros funcionários designados pelo director-geral dos Impostos para realizarem ou participarem em acções de inspecção tributária.

CAPÍTULO II

Garantias de imparcialidade

Artigo 20.º

Incompatibilidades específicas

1 — Os funcionários da inspecção tributária, além das incompatibilidades aplicáveis aos funcionários da Direcção-Geral dos Impostos em geral, estão sujeitos às seguintes incompatibilidades específicas:

- a) Realizar ou participar nos procedimentos de inspecção que visem a confirmação ou averiguação da situação tributária do seu cônjuge, parente ou afim em linha recta ou colateral até ao 3.º grau, ou de qualquer pessoa com quem vivam ou tenham vivido em economia comum;
- b) Realizar ou participar em procedimentos de inspecção que visem a confirmação ou averiguação da situação tributária de quaisquer entidades em quem as pessoas mencionadas na alínea anterior possuam participação social ou desempenhem funções como técnicos oficiais de contas ou responsáveis pela escrita, revisores oficiais de contas, gerentes, directores ou administradores;
- c) Realizar ou participar em procedimentos de inspecção que visem a confirmação ou averiguação da situação tributária de sociedades em que detenham participação no capital social;
- d) Realizar ou participar em procedimentos de inspecção que visem a confirmação ou averiguação da situação tributária de entidades a quem tenham prestado serviços nos cinco anos anteriores ao do início da acção de inspecção;
- e) Realizar ou participar em procedimentos de inspecção que visem a confirmação ou averiguação da situação tributária de entidades que contra si tenham intentado acção judicial antes do início da inspecção;
- f) Realizar ou participar em acções de inspecção visando a prestação de informações em matéria de facto em processos de reclamação, impugnação ou recurso de quaisquer actos da administração tributária em que tenham tido intervenção.

2 — O funcionário deve comunicar o impedimento ao seu superior hierárquico no prazo de três dias úteis após a nomeação para o procedimento de inspecção.

Artigo 21.º

Deveres acessórios

No decurso do procedimento de inspecção tributária devem os funcionários actuar com especial prudência, cortesia, serenidade e discrição.

Artigo 22.º

Dever de sigilo

1 — O procedimento da inspecção tributária é sigiloso, devendo os funcionários que nele intervenham

guardar rigoroso sigilo sobre os factos relativos à situação tributária do sujeito passivo ou de quaisquer entidades e outros elementos de natureza pessoal ou confidencial de que tenham conhecimento no exercício ou por causa das suas funções.

2 — O disposto no número anterior não prejudica os deveres legais de comunicação a outras entidades públicas dos factos apurados na inspecção tributária.

3 — O dever especial de sigilo previsto no presente artigo não cessa com o termo das funções e transmite-se às entidades que tenham acesso, nos termos do número anterior, aos dados obtidos pela inspecção tributária.

TÍTULO III

Planeamento e selecção

CAPÍTULO I

Planeamento

Artigo 23.º

Plano Nacional de Actividades da Inspeção Tributária

1 — Sem prejuízo da possibilidade de realização de outras acções de inspecção, a actuação da inspecção tributária obedece ao Plano Nacional de Actividades da Inspeção Tributária (PNAIT).

2 — A proposta do PNAIT é elaborada anualmente pela DSEPCPIT, com a participação das unidades orgânicas da inspecção tributária.

3 — O PNAIT é aprovado pelo Ministro das Finanças, sob proposta do director-geral dos Impostos, após audição do Conselho Especializado de Directores-Gerais para os Assuntos Fiscais.

4 — O PNAIT define os programas, critérios e acções a desenvolver que servem de base à selecção dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários a inspecionar, fixando os objectivos a atingir por unidades orgânicas dos serviços centrais, regionais e locais.

5 — Sem prejuízo do disposto no número anterior, o PNAIT deve prever a afectação de uma parte dos recursos da inspecção tributária a acções de inspecção nele não expressamente previstas.

6 — O PNAIT poderá ser revisto durante a sua execução por proposta fundamentada da DSEPCPIT.

Artigo 24.º

Relatório anual

1 — O cumprimento do PNAIT será avaliado no relatório anual sobre a actividade da inspecção tributária.

2 — O relatório fará menção, além dos meios utilizados e dos resultados obtidos, das dificuldades e limitações postas à actividade da inspecção tributária.

Artigo 25.º

Planos regionais

Os serviços regionais da Direcção-Geral dos Impostos, com base no PNAIT, devem elaborar planos regionais de actividade que servem de base à actuação dos funcionários e equipas de inspecção nas respectivas áreas territoriais.

Artigo 26.º

Divulgação de critérios

Sem prejuízo do carácter reservado do PNAIT, a administração tributária deve divulgar os critérios genéricos nele definidos para a selecção dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários a inspeccionar.

CAPÍTULO II

Seleção

Artigo 27.º

Seleção

1 — A identificação dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários a inspeccionar no procedimento de inspecção tem por base:

- a) A aplicação dos critérios objectivos definidos no PNAIT para a actividade de inspecção tributária;
- b) A aplicação dos critérios que, embora não contidos no PNAIT, sejam definidos pelo director-geral dos Impostos, de acordo com necessidades conjunturais de prevenção e eficácia da inspecção tributária ou a aplicação justificada de métodos aleatórios;
- c) A participação ou denúncia, quando sejam apresentadas nos termos legais;
- d) A verificação de desvios significativos no comportamento fiscal dos sujeitos passivos ou demais obrigados tributários perante os parâmetros de normalidade que caracterizam a actividade ou situação patrimonial, ou de quaisquer actos ou omissões que constituam indício de infracção tributária.

2 — Os casos em que a iniciativa da inspecção tributária é do próprio sujeito passivo ou de terceiro que igualmente prove interesse legítimo estão sujeitos a regulamentação especial.

TÍTULO IV

Actos de inspecção

CAPÍTULO I

Garantias do exercício da função inspectiva

Artigo 28.º

Garantias da administração

No âmbito do procedimento de inspecção e para efectivo exercício da função inspectiva, a administração faz uso das prerrogativas previstas no artigo 63.º da Lei Geral Tributária, nos artigos 33.º e 34.º do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro, e no artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 249/98, de 11 de Agosto, sem prejuízo do respeito pelo dever de sigilo e pelos direitos, liberdades e garantias constitucionalmente previstos.

Artigo 29.º

Actos materiais

No procedimento de inspecção tributária é admitida a prática dos actos expressamente previstos nos códigos e leis tributárias, nomeadamente no artigo 63.º da Lei Geral Tributária, nos artigos 124.º, 125.º e 126.º do

Código do IRS, no artigo 108.º do Código do IRC, nos artigos 77.º, 78.º e 79.º do Código do IVA, no Decreto-Lei n.º 45/89, de 11 de Fevereiro, e no Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro.

Artigo 30.º

Medidas cautelares

1 — No âmbito do procedimento de inspecção, podem ser tomadas as medidas cautelares adequadas previstas na lei.

2 — No caso de apreensão de originais de documentos, nos termos da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 34.º do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro, é lavrado o respectivo termo e são autenticadas as fotocópias ou duplicados.

3 — No caso de selagem prevista na alínea *e*) do n.º 1 do artigo 34.º do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro, as instalações não deverão conter bens, documentos ou registos que sejam indispensáveis para o exercício da actividade normal da entidade, nomeadamente bens comercializáveis perecíveis no período em que presumivelmente a selagem se mantiver.

4 — Sempre que possível, os elementos a selar são devidamente autonomizados em local que não perturbe a actividade empresarial ou profissional, em divisão fixa ou em contentor e fechados com dispositivo inviolável, designadamente através de fio ou fita envolvente lacrada nas extremidades com o selo do serviço que proceda à inspecção.

Artigo 31.º

Providências cautelares de natureza judicial

1 — Em caso de justo receio de frustração dos créditos fiscais, de extravio ou deterioração de documentos conexos com obrigações tributárias, a administração deve propor as providências cautelares de arresto ou arrolamento previstas no Código de Processo Tributário.

2 — A propositura das providências cautelares previstas no número anterior tem por base informação contendo:

- a) A descrição dos factos demonstrativos do tributo ou da sua provável existência;
- b) A fundamentação do fundado receio de diminuição das garantias de cobrança do tributo;
- c) A relação de bens suficientes para garantir a cobrança da dívida e acrescido, com a indicação do valor, localização e identificação de registo predial ou outras menções que permitam concretizar a descrição.

3 — No caso de arrolamento de bens ou documentos que se pretendam conservar, evitando-se a sua perda ou extravio, destruição ou dissipação, a informação prevista no número anterior deve conter:

- a) Prova sumária do direito relativo aos bens ou documentos que se pretendem arrolar;
- b) Factos que fundamentem o receio de extravio ou destruição.

Artigo 32.º

Violação do dever de cooperação

1 — A recusa de colaboração e a oposição à acção da inspecção tributária, quando ilegítimas, fazem incorrer o infractor em responsabilidade disciplinar, quando for caso disso, contra-ordenacional e criminal, nos termos da lei.

2 — Para efeitos do número anterior, devem os funcionários da inspecção tributária comunicar a recusa ou oposição ao dirigente máximo do serviço ou ao representante do Ministério Público competente, quando delas resultem respectivamente responsabilidade disciplinar, contra-ordenacional ou criminal.

Artigo 33.º

Garantias dos funcionários

1 — Os funcionários da inspecção tributária que sejam arguidos em processo judicial por actos cometidos ou ocorridos em exercício ou por causa das suas funções têm direito a ser assistidos por advogado, indicado pelo dirigente máximo do serviço, ouvido o interessado, retribuído a expensas do Estado, bem como a transporte e ajudas de custo, quando a localização do tribunal ou da entidade policial o justifiquem.

2 — As importâncias eventualmente despendidas nos termos e para os efeitos referidos no número anterior devem ser reembolsadas pelos funcionários que deram origem à causa, no caso de condenação judicial.

CAPÍTULO II

Local, horário dos actos de inspecção e prazo do procedimento

Artigo 34.º

Local dos actos de inspecção

1 — Quando o procedimento de inspecção envolver a verificação da contabilidade, livros de escrituração ou outros documentos relacionados com a actividade da entidade a inspeccionar, os actos de inspecção realizam-se nas instalações ou dependências onde estejam ou devam legalmente estar localizados os elementos.

2 — A solicitação dos sujeitos passivos ou demais obrigados tributários e em caso de motivo justificado que não prejudique o procedimento de inspecção, podem os actos de inspecção previstos no número anterior realizar-se noutro local.

3 — Os actos de inspecção podem também realizar-se em locais do exercício da actividade da entidade inspeccionada que contenham elementos complementares ou adicionais dos previstos no n.º 1.

4 — Caso a entidade inspeccionada não disponha de instalações ou dependências para o exercício da actividade, os actos de inspecção podem realizar-se no serviço da administração tributária da área do seu domicílio ou sede, sem prejuízo do caso previsto no n.º 2.

Artigo 35.º

Horário dos actos de inspecção

1 — Os actos de inspecção realizam-se no horário normal de funcionamento da actividade empresarial ou profissional, não devendo implicar prejuízo para esta.

2 — Mediante acordo com os sujeitos passivos ou demais obrigados tributários e quando circunstâncias excepcionais o justifiquem, poderão os actos de inspecção ser praticados fora do horário normal de funcionamento da actividade.

3 — A prática de actos de inspecção tributária fora do horário normal de funcionamento da actividade sem consentimento do sujeito passivo ou do obrigado tributário em causa dependem de autorização judicial.

4 — O disposto no presente artigo não se aplica ao controlo dos bens em circulação.

Artigo 36.º

Início e prazo do procedimento de inspecção

1 — O procedimento de inspecção tributária pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito de liquidação dos tributos ou do procedimento sancionatório, sem prejuízo do direito de exame de documentos relativos a situações tributárias já abrangidas por aquele prazo, que os sujeitos passivos e demais obrigados tributários tenham a obrigação de conservar.

2 — O procedimento de inspecção é contínuo e deve ser concluído no prazo máximo de seis meses a contar da notificação do seu início.

3 — O prazo referido no número anterior poderá, no caso de procedimento geral ou polivalente, ser ampliado por mais dois períodos de três meses, nas seguintes circunstâncias:

- a) Situações tributárias de especial complexidade resultante, nomeadamente, do volume de operações, da dispersão geográfica ou da integração em grupos económicos nacionais ou internacionais das entidades inspeccionadas;
- b) Quando, na acção de inspecção, se apure ocultação dolosa de factos ou rendimentos;
- c) Outros motivos de natureza excepcional, mediante autorização fundamentada do director-geral dos Impostos.

4 — A prorrogação da acção de inspecção é notificada à entidade inspeccionada com a indicação da data previsível do termo do procedimento.

CAPÍTULO III

Notificações e informações

Artigo 37.º

Notificações e informações

1 — A administração tributária notifica os sujeitos passivos e demais obrigados tributários nos termos e para os efeitos previstos na lei e ainda em virtude da sua colaboração no procedimento de inspecção.

2 — As notificações devem indicar a identificação do funcionário, os elementos pretendidos no âmbito do procedimento de inspecção, a fixação do prazo, local e hora de realização dos actos de inspecção, nos termos do n.º 3 do artigo 42.º, e informação sobre as consequências da violação do dever de cooperação do notificado.

3 — As disposições deste capítulo são aplicáveis, com as necessárias adaptações, à comunicação de informações pela administração tributária aos sujeitos passivos e demais obrigados tributários.

Artigo 38.º

Notificação pessoal e postal

1 — As notificações podem efectuar-se pessoalmente, no local em que o notificando for encontrado, ou por via postal através de carta registada.

2 — No procedimento externo de inspecção a notificação postal só deve efectuar-se em caso de impossibilidade de realização de notificação pessoal.

Artigo 39.º

Notificação de pessoas singulares

A notificação de pessoas singulares obedece ao disposto no Código de Processo Tributário, com as seguintes adaptações:

- a) Em caso de notificação na pessoa de empregado ou colaborador, deve remeter-se carta registada com aviso de recepção para o domicílio fiscal do sujeito passivo ou obrigado tributário, dando-lhe conhecimento do conteúdo da notificação, do dia, da hora e da pessoa em que foi efectuada;
- b) Nas situações tributárias comuns ao casal, notificar-se-á qualquer dos cônjuges;
- c) Caso a actividade objecto de procedimento de inspecção seja exercida ou se relacione com apenas um dos cônjuges, a notificação deve ser feita, preferencialmente, na sua pessoa, ainda que ambos os cônjuges sejam sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS).

Artigo 40.º

Notificação de pessoas colectivas

1 — A notificação de pessoa colectiva, ou entidade fiscalmente equiparada, na pessoa de empregado ou colaborador, far-se-á mediante a entrega do duplicado e a indicação que este deverá ser entregue a representante da pessoa colectiva.

2 — Se o empregado, colaborador ou representante do sujeito passivo ou outro obrigado tributário se recusar a assinar a notificação, recorrerá o funcionário a duas testemunhas que com ele certifiquem a recusa, devendo todos em conjunto assinar a notificação, após o que se entregará duplicado desta à pessoa notificada.

Artigo 41.º

Notificação de entidades residentes no estrangeiro

A notificação de residentes no estrangeiro obedecerá às regras estabelecidas na legislação processual civil, com as necessárias adaptações, observando-se o que estiver estipulado nos tratados e convenções internacionais e, na sua falta, recorrer-se-á a carta registada com aviso de recepção, nos termos do regulamento local dos serviços postais.

Artigo 42.º

Momento das notificações

1 — As notificações podem efectuar-se no momento da prática dos actos de inspecção ou em momento anterior.

2 — As notificações para a prática dos actos previstos nos artigos 28.º, 29.º e 30.º podem efectuar-se no momento em que os mesmos são praticados.

3 — Nos casos não previstos no número anterior ou quando não seja possível a prática dos actos de inspecção no momento da notificação deve fixar-se prazo de 2 a 30 dias para entrega ou regularização dos elementos necessários ao procedimento de inspecção, sem prejuízo do disposto nos artigos 48.º e seguintes ou de outros prazos estabelecidos na lei.

Artigo 43.º

Presunção de notificação

1 — Presumem-se notificados os sujeitos passivos e demais obrigados tributários contactados por carta registada e em que tenha havido devolução de carta remetida para o seu domicílio fiscal com indicação de não ter sido levantada, de ter sido recusada ou de que o destinatário está ausente em parte incerta.

2 — Para efeitos do disposto no número anterior, a comunicação dos serviços postais para levantamento de carta registada remetida pela administração fiscal deve sempre conter, de forma clara, a identificação do remetente.

3 — A violação do disposto no número anterior só impede o funcionamento da presunção mediante exibição da comunicação dos serviços postais em causa.

4 — O disposto no n.º 1 não impede a realização de diligências pela administração tributária com vista ao conhecimento do paradeiro do sujeito passivo ou obrigado tributário.

PARTE II

Marcha do procedimento de inspecção

TÍTULO I

Início do procedimento de inspecção

CAPÍTULO I

Preparação, programação, planeamento

Artigo 44.º

Preparação, programação e planeamento do procedimento de inspecção

1 — O procedimento de inspecção é previamente preparado, programado e planeado tendo em vista os objectivos a serem alcançados.

2 — A preparação prévia consiste na recolha de toda a informação disponível sobre o sujeito passivo ou obrigado tributário em causa, incluindo o processo individual arquivado nos termos legais na Direcção-Geral dos Impostos, as informações prestadas ao abrigo dos deveres de cooperação e indicadores económicos e financeiros da actividade.

3 — O disposto no número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações, às pessoas previstas no n.º 3 do artigo 2.º quando as mesmas sejam incluídas no âmbito do procedimento de inspecção.

4 — A programação e planeamento compreendem a sequência das diligências da inspecção tendo em conta o prazo para a sua realização previsto no presente diploma e a previsível evolução do procedimento.

Artigo 45.º

Constituição de equipas

1 — Os funcionários são enquadrados em equipas de inspecção, cujo número e composição são estabelecidos, conforme os casos, pela DSPIT ou pelos serviços regionais e locais.

2 — Os actos de inspecção são realizados por um ou mais funcionários, consoante a sua complexidade, e orientados pelo coordenador da equipa.

Artigo 46.º

Credenciação

1 — O início do procedimento externo de inspecção depende da credenciação dos funcionários e do porte do cartão profissional ou outra identificação passada pelos serviços a que pertençam.

2 — Consideram-se credenciados os funcionários da Direcção-Geral dos Impostos munidos de ordem de serviço emitida pelo serviço competente para o procedimento de inspecção ou, no caso de não ser necessária ordem de serviço, de cópia do despacho do superior hierárquico que determinou a realização do procedimento ou a prática do acto.

3 — A ordem de serviço deverá conter os seguintes elementos:

- a) O número de ordem, data de emissão e identificação do serviço responsável pelo procedimento de inspecção;
- b) A identificação do funcionário ou funcionários incumbidos da prática dos actos de inspecção, do respectivo chefe de equipa e da entidade a inspecionar;
- c) O âmbito e a extensão da acção de inspecção.

4 — Não será emitida ordem de serviço quando as acções de inspecção tenham por objectivo:

- a) A consulta, recolha e cruzamento de elementos;
- b) O controlo de bens em circulação;
- c) O controlo dos sujeitos passivos não registados.

5 — O despacho que determina a prática do acto, quando não seja necessária a ordem de serviço, deve referir os seus objectivos e a identidade da entidade a inspecionar e dos funcionários incumbidos da sua execução.

Artigo 47.º

Consequências da falta de credenciação

É legítima a oposição aos actos de inspecção com fundamento na falta de credenciação dos funcionários incumbidos da sua execução.

CAPÍTULO II

Cooperação e notificação para início do procedimento

Artigo 48.º

Cooperação entre a administração e a entidade inspecionada

1 — Em obediência ao disposto no artigo 9.º, a administração tributária procurará, sempre que possível, a cooperação da entidade inspecionada para esclarecer as dúvidas suscitadas no âmbito do procedimento de inspecção.

2 — Quando não estiver em causa o êxito da acção ou o dever de sigilo sobre a situação tributária de terceiros, a administração tributária deve facultar à entidade inspecionada as informações ou outros elementos que esta lhe solicitar e sejam comprovadamente necessários ao cumprimento dos seus deveres tributários acessórios.

Artigo 49.º

Notificação para início do procedimento de inspecção

1 — O início do procedimento externo de inspecção deve ser notificado ao sujeito passivo ou obrigado tributário com uma antecedência mínima de cinco dias.

2 — A notificação para início do procedimento de inspecção efectua-se por carta-aviso elaborada de

acordo com modelo aprovado pelo director-geral dos Impostos, contendo os seguintes elementos:

- a) Identificação do sujeito passivo ou obrigado tributário objecto da inspecção;
- b) Âmbito e extensão da inspecção a realizar.

3 — A carta-aviso conterá um anexo contendo os direitos, deveres e garantias dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários no procedimento de inspecção.

Artigo 50.º

Dispensa de notificação prévia

1 — Não há lugar a notificação prévia do procedimento de inspecção quando:

- a) O procedimento vise apenas a consulta, recolha ou cruzamento de documentos destinados à confirmação da situação tributária do sujeito passivo ou obrigado tributário;
- b) O fundamento do procedimento for participação ou denúncia efectuada nos termos legais e estas contiverem indícios de fraude fiscal;
- c) O objecto do procedimento for a inventariação de bens ou valores em caixa, testes por amostragem ou quaisquer actos necessários e urgentes para aquisição e conservação da prova;
- d) O procedimento consistir no controlo dos bens em circulação e da posse dos respectivos documentos de transporte;
- e) O procedimento se destine a averiguar o exercício de actividade por sujeitos passivos não registados;
- f) A notificação antecipada do início do procedimento de inspecção for, por qualquer outro motivo excepcional devidamente fundamentado pela administração tributária, susceptível de comprometer o seu êxito.

2 — Nos casos referidos no número anterior, a carta-aviso e o anexo do folheto são entregues no momento da prática dos actos de inspecção.

Artigo 51.º

Forma da notificação

1 — Da ordem de serviço ou de despacho que determinou o procedimento de inspecção, será, no início deste, entregue uma cópia ao sujeito passivo ou obrigado tributário.

2 — O sujeito passivo ou obrigado tributário ou o seu representante devem assinar a ordem de serviço indicando a data da notificação.

3 — A ordem de serviço deve ser assinada pelo técnico oficial de contas ou qualquer empregado ou colaborador presente caso o sujeito passivo ou obrigado tributário ou o seu representante não se encontrem no local.

4 — A recusa da assinatura da ordem de serviço não obsta ao início do procedimento de inspecção.

Artigo 52.º

Representante para as relações com a administração tributária

Sem prejuízo dos deveres que legalmente lhe incumbem, o sujeito passivo ou obrigado tributário devem designar, no início do procedimento externo de inspecção, uma pessoa que coordenará os seus contactos com a administração tributária e assegurará o cumprimento das obrigações legais nos termos do presente diploma.

TÍTULO II

Actos do procedimento de inspecção

Artigo 53.º

Continuidade e suspensão dos actos

1 — A prática dos actos de inspecção é contínua, só podendo suspender-se em caso de prioridades excepcionais e inadiáveis da administração tributária reconhecidas em despacho fundamentado do dirigente do serviço.

2 — A suspensão não prejudica os prazos legais de conclusão do procedimento previstos no presente diploma.

3 — Em caso de suspensão, deve ser notificado ao sujeito passivo ou obrigado tributário o reinício do procedimento.

Artigo 54.º

Presença do sujeito passivo ou obrigado tributário

1 — O sujeito passivo ou obrigado tributário, os seus representantes legais e técnicos e revisores oficiais de contas devem estar presentes no momento da prática de actos de inspecção externa quando esta se efectue nas instalações ou dependências de contribuinte e a sua presença for considerada indispensável à descoberta da verdade material.

2 — O sujeito passivo ou obrigado tributário pode, sempre que o pretenda, assistir às diligências da inspecção externa desde que os actos se realizem nas suas instalações ou dependências.

3 — O sujeito passivo ou obrigado tributário pode fazer-se acompanhar por um perito especializado.

Artigo 55.º

Recolha de elementos

A recolha de elementos no âmbito do procedimento de inspecção deve obedecer a critérios objectivos e conter:

- a) A menção e identificação dos documentos e respectivo registo contabilístico, com indicação, quando possível, do número e data do lançamento, classificação contabilística, valor e emittente;
- b) A integral transcrição das declarações, com identificação das pessoas que as profiram e as respectivas funções, sendo as referidas declarações, quando prestadas oralmente, reduzidas a termo.

Artigo 56.º

Procedimento de recolha de elementos

1 — As fotocópias ou extractos serão efectuadas nas instalações ou dependências onde se encontrarem os livros ou documentos.

2 — Em caso de impossibilidade de as cópias ou extractos se efectuarem nos locais referidos no número anterior, os livros ou documentos só podem ser retirados para esse efeito por prazo não superior a setenta e duas horas, devendo ser entregue recibo ao sujeito passivo ou obrigado tributário.

3 — Dos inventários e contagens físicas será lavrado o correspondente termo.

4 — O termo referido no número anterior será assinado pelo sujeito passivo ou obrigado tributário ou seu representante, que declarará ser ou não o mesmo conforme ao total das existências, e poderá acrescentar as observações que entender convenientes.

5 — Quando o sujeito passivo ou obrigado tributário ou seu representante se recusarem a assinar, será o termo assinado por duas testemunhas.

6 — Na impossibilidade de os serviços de inspecção tributária colherem assinatura das testemunhas, constará o facto do termo, do qual será entregue uma cópia ao sujeito passivo ou obrigado tributário.

7 — Sempre que os testes de amostragem não consistirem no mero confronto de documentos, será igualmente lavrado o respectivo termo, aplicando-se o disposto nos n.ºs 4 a 6 do presente artigo, com as necessárias adaptações.

Artigo 57.º

Técnicas de auditoria contabilística

Nos actos de inspecção podem ser utilizadas, quando aplicáveis, técnicas de auditoria contabilística.

Artigo 58.º

Cumprimento de obrigações tributárias

1 — A entidade inspeccionada pode, no decurso do procedimento de inspecção, proceder à regularização da sua situação tributária, mesmo quando as infracções tenham sido apuradas no âmbito do mesmo procedimento.

2 — A regularização, quando o sujeito passivo ou obrigado tributário a comunique à administração tributária, é obrigatoriamente mencionada no relatório final.

Artigo 59.º

Oposição

1 — Em caso de oposição à realização de qualquer acto de inspecção, o funcionário comunicará o facto, no prazo de cinco dias, ao dirigente do serviço, se for caso disso, propondo fundamentadamente a solicitação ao tribunal de ordem para realização do acto.

2 — O disposto no número anterior não prejudica, caso a oposição seja ilegítima, o procedimento sancionatório que ao caso couber.

TÍTULO III

Conclusão e efeitos do procedimento de inspecção

CAPÍTULO I

Conclusão do procedimento de inspecção

Artigo 60.º

Audição prévia

1 — Concluída a prática de actos de inspecção e caso os mesmos possam originar actos tributários ou em matéria tributária desfavoráveis à entidade inspeccionada, esta deve ser notificada no prazo de 10 dias do projecto de conclusões do relatório, com a identificação desses actos e a sua fundamentação.

2 — A notificação deve fixar um prazo entre 8 e 15 dias para a entidade inspeccionada se pronunciar sobre o referido projecto de conclusões.

3 — A entidade inspeccionada pode pronunciar-se por escrito ou oralmente, sendo neste caso as suas declarações reduzidas a termo.

4 — No prazo de 10 dias após a prestação das declarações referidas no número anterior, será elaborado o relatório definitivo.

Artigo 61.º

Conclusão dos actos

1 — Os actos de inspecção consideram-se concluídos na data de notificação da nota de diligência emitida pelo funcionário incumbido do procedimento.

2 — O relatório previsto no número seguinte deve ser notificado ao contribuinte por carta registada com aviso de recepção nos 10 dias posteriores ao termo do prazo referido no n.º 4 do artigo anterior.

3 — A nota de diligência tem como objectivo a definição da data de conclusão dos actos e, nos casos referidos no n.º 3 do artigo 46.º, indicará obrigatoriamente as tarefas realizadas.

Artigo 62.º

Relatório de inspecção

1 — Para conclusão do procedimento é elaborado um relatório final com vista à identificação e sistematização dos factos detectados e sua qualificação jurídico-tributária.

2 — O relatório deve conter, tendo em atenção a dimensão e complexidade da entidade inspeccionada, os seguintes elementos:

- a) Identificação da entidade inspeccionada, designadamente denominação social, número de identificação fiscal, local da sede e serviço local a que pertence;
- b) Menção das alterações a efectuar aos dados constantes dos ficheiros da administração tributária;
- c) Data do início e do fim dos actos de inspecção e das interrupções ou suspensões verificadas;
- d) Âmbito e extensão do procedimento;
- e) Descrição dos motivos que deram origem ao procedimento, com a indicação do número da ordem de serviço ou do despacho que o motivou;
- f) Informações complementares, incluindo os principais devedores dos sujeitos passivos e dos responsáveis solidários ou subsidiários pelos tributos em falta;
- g) Descrição dos factos susceptíveis de fundamentar qualquer tipo de responsabilidade solidária ou subsidiária;
- h) Acréscimos patrimoniais injustificados ou despesas desproporcionadas efectuadas pelo sujeito passivo ou obrigado tributário no período a que se reporta a inspecção;
- i) Descrição dos factos fiscalmente relevantes que alterem os valores declarados ou a declarar sujeitos a tributação, com menção e junção dos meios de prova e fundamentação legal de suporte das correcções efectuadas;
- j) Indicação das infracções verificadas, dos autos de notícia levantados e dos documentos de correcção emitidos;
- l) Descrição sucinta dos resultados dos actos de inspecção e propostas formuladas;

m) Identificação dos funcionários que o subscreveram, com menção do nome, categoria e número profissional;

n) Outros elementos relevantes.

3 — No caso de o sujeito passivo ter apresentado pedido de redução de coima ou procedido à regularização da sua situação tributária durante o procedimento de inspecção, do facto far-se-á referência no relatório.

4 — Poderão ser elaborados outros tipos de relatórios em caso de procedimentos de inspecção com objectivos específicos, os quais, no entanto, incluirão sempre a identidade das entidades inspeccionadas, os fins dos actos, as conclusões obtidas e a sua fundamentação.

5 — O relatório de inspecção será assinado pelo funcionário ou funcionários intervenientes no procedimento e conterá o parecer do chefe de equipa que intervenha ou coordene, bem como o sancionamento superior das suas conclusões.

Artigo 63.º

Fundamentação da decisão

1 — Os actos tributários ou em matéria tributária que resultem do relatório poderão fundamentar-se nas suas conclusões, através da adesão ou concordância com estas, devendo em todos os casos a entidade competente para a sua prática fundamentar a divergência face às conclusões do relatório.

2 — Aos serviços intervenientes no procedimento de inspecção serão obrigatoriamente comunicados os actos tributários ou em matéria tributária que resultem do relatório, bem como a sua revisão em virtude de petição, reclamação ou recurso de qualquer natureza.

CAPÍTULO II

Efeitos do procedimento de inspecção

Artigo 64.º

Eficácia vinculativa do relatório

1 — Sem prejuízo do regime especial de fiscalização tributária por iniciativa dos sujeitos passivos, os sujeitos passivos ou obrigados tributários podem, por razões de certeza e segurança, solicitar ao director-geral dos Impostos que sancione as conclusões do relatório da inspecção.

2 — O pedido de sancionamento poderá ser efectuado no prazo de 30 dias após a notificação das conclusões do relatório e identificará as matérias sobre as quais o requerente pretenda que recaia sancionamento.

3 — O pedido considera-se tacitamente deferido se a administração tributária não se pronunciar no prazo de seis meses.

4 — Caso o pedido seja expressa ou tacitamente deferido, a administração tributária não pode proceder relativamente à entidade inspeccionada em sentido diverso do teor das conclusões do relatório nos três anos seguintes à data da notificação destas, salvo se se apurar posteriormente simulação, falsificação, violação, ocultação ou destruição de quaisquer elementos fiscalmente relevantes relativos ao objecto da inspecção.