

# **Tese de Mestrado em Direito Fiscal**



**Escola de Direito da Universidade Católica Portuguesa do Porto –  
Campus da Foz**

***"Progressividade e Crise do Estado Social: Algumas  
Reflexões"***

**Por:**

**Gonçalo Terezo Martins (aluno nº 340106171)**

**Orientadora: Mestre Mónica Duque**

**Porto 2013**

## Agradecimentos

À minha mãe, a quem dificilmente poderei um dia retribuir tamanha dedicação à minha vida e de quem tenho um grande orgulho em ser filho.

Aos meus distintos colegas e amigos pela seu empréstimo intelectual e não só.

À Mestre Mónica Duque, que teve todo o mérito de me levar a questionar e refletir sobre este tema, fruto da sua grande disponibilidade, esforço, seriedade e dedicação.

A todos o meu sincero agradecimento.



“Direito quer dizer Justiça. Só a norma justa é Direito e a norma injusta será, quando  
muito Força.”

## **Lista de Abreviaturas**

IRS - Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares

Constituição - Constituição da República Portuguesa de 1976

LGT - Lei Geral Tributária

CIRS - Código do Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares

TC - Tribunal Constitucional

IRC - Imposto Sobre os Rendimentos das Pessoas Coletivas

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

EUA - Estados Unidos da América

IVA - Imposto Sobre o Valor Acrescentado

UE - União Europeia

ES - Estado Social

PIB - Produto Interno Bruto

FMI - Fundo Monetário Internacional

## Índice

1. CONSIDERAÇÕES GERAIS E IDENTIFICAÇÃO DO PROBLEMA.....	7
2. ALGUMAS CRÍTICAS AOS MOLDES ATUAIS DO IRS .....	10
3. PROGRESSIVIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA .....	13
3.1 Referências Históricas: Regressividade, Proporcionalidade e Progressividade.....	13
3.2 Justiça Tributária: Progressividade ou Proporcionalidade? .....	15
3.3 Princípio do Benefício.....	17
3.4 Princípio da Capacidade de Pagar.....	18
3.5 Capacidade Contributiva e Utilidade Marginal do Rendimento .....	18
4. SERÁ A PROGRESSIVIDADE O RUMO A SEGUIR? O IMPOSTO PROPORCIONAL - FLAT TAX.....	20
4.1 Introdução .....	20
4.2 O Modelo Hall / Rabushka e Posteriores Variantes .....	21
4.2.1 O Modelo Inicial .....	21
4.2.2 Experiências Internacionais .....	24
4.2.3 Conclusão acerca da aplicação deste modelo aos dias de hoje .....	27
5. A INOPERABILIDADE E A INSUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DO SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS: PROBLEMAS ESTRUTURAIS .....	28
5.1 A Diminuição de Escalões e o Agravamento das Taxas de IRS em 2013 .....	28
5.2 As Deduções à Coleta .....	33
5.3 A Desigualdade de Oportunidades de Evasão nos Rendimentos do Trabalho.....	34
5.4 A Fraude e a Evasão Fiscal como consequência lógica da asfixia tributária .....	36
5.5 O Apocalipse do Estado Social .....	39
6. CONCLUSÕES FINAIS.....	46
BIBLIOGRAFIA.....	51
ANEXOS.....	53

## 1. CONSIDERAÇÕES GERAIS E IDENTIFICAÇÃO DO PROBLEMA

Uma vez que as alterações fiscais afetam a vida de todos os portugueses, pretendo nesta dissertação, mais que dar respostas ou soluções, levantar questões que possam ser mais um contributo para abalar convicções tão enraizadas no espectro fiscal português. Dada a atual conjuntura económica, penso que este tema tem hoje toda a razão de ser. A tributação das pessoas singulares em Portugal é formada pelo Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), criado pelo Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de Novembro. Qual é a natureza deste imposto?

Antes de mais é necessário perceber-se exatamente em que consiste este imposto. O que é que deve ser este imposto segundo a Constituição? De acordo com, o consagrado pela Constituição no seu artigo 103.º, nº1 a tributação tem dois fins: "*O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza*". Este imposto "*visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.*" (artigo 104.º da Constituição). Segundo CASALTA NABAIS "*estas exigências constitucionais continuam a não ser respeitadas pelo nosso sistema fiscal.*"<sup>1</sup>

O IRS está em vigor desde 1 de Janeiro de 1989. Até lá tínhamos impostos parcelares separados por Códigos diferentes. Ou seja, esta característica de ser único e progressivo de facto iniciou-se apenas em 1989.<sup>2</sup> Pese embora a exigência constitucional, o certo é que o IRS nunca foi mais que um imposto formalmente único: dentro dele sempre aconteceram casos de tributação real, as chamadas taxas liberatórias, de constitucionalidade duvidosa.<sup>3</sup>

Chama-se acima de tudo a atenção para este artigo 104.º da Constituição, na parte em que estabelece o princípio da progressividade do IRS. A descaracterização desta norma poderá segundo alguns autores, constituir um atentado ao normativo

---

<sup>1</sup> CASALTA NABAIS, José, Direito Fiscal, 2013, Almedina, 7ª Edição, p. 167.

<sup>2</sup> Para mais desenvolvimentos relativamente a esta reforma veja-se: TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; "A Reforma Fiscal", Coimbra Editora, Limitada.

<sup>3</sup> MORAIS, Rui Duarte "Os Impostos no Século XXI"; *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Julho 2004; p. 368.

constitucional, facto que deve levar os portugueses a questionarem-se se estamos perante a necessidade de repor a legalidade ou se devemos aceitá-lo como sendo algo necessário ao estado de emergência económico-financeiro em que nos encontramos. Por outro lado, para além da Constituição, temos uma outra Lei: a Lei Geral Tributária (LGT), uma trave mestra do nosso sistema fiscal, que recomenda também um conjunto de regras. Uma das ideias que está patente na LGT, nomeadamente no seu artigo 7.º é que *“a tributação deverá favorecer o emprego, a formação do aforro e o investimento socialmente relevante.”*

A verdade é que, a noção de progressividade tem para alguns sido desvirtuada ao longo dos anos. Perdeu-se, principalmente no que diz respeito ao ano de 2013 e tudo indica para que o mesmo suceda em relação a 2014. Uma questão que se pode colocar então é: Será que os princípios que levaram à criação do IRS foram sendo distorcidos e alterados ao longo do tempo? Esta é uma das questões que se pretende ver respondida. Importante realçar que não é de todo impossível que em algumas situações a progressividade não exista. TEIXEIRA RIBEIRO afirma que: *“pertence às forças governantes em cada época determinar, conforme o seu conceito de justiça, os termos e a medida dessa progressividade”*<sup>4</sup>.

Esta ideia da progressividade consistia no facto de que, à medida que, se ia ganhando mais de acordo com um determinado número de escalões de rendimento, que as pessoas iam também pagando mais. Por exemplo: quando se diminuíram os escalões de oito para cinco, a maior parte das pessoas passaram a ficar inseridas numa taxa de imposto mais elevada, isto é, passaram a pagar mais, tendo passado ainda a ter menos rendimento disponível e isso obviamente que é muito preocupante para as famílias, especialmente quando elas, já não tinham margem para poupar mais ou para fazer mais sacrifícios. É sob esse ponto de vista que, é preocupante esta diminuição de disponibilidade de montante de rendimentos. A verdade é que isto pode acrescentar algum sentimento de injustiça e de impotência nas famílias portuguesas.

---

<sup>4</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra Editora, 5ª Edição, p. 346.

Portanto, é sob esta perspetiva, que a Constituição tem subjacente um Princípio de Justiça. Entre outras vertentes, essa Justiça devia ser uma Justiça Social. Isto é, através da ideia de que se paga imposto ao Estado, que depois através das prestações sociais, vai ajudar os que menos podem, sendo que por outro lado, os que mais podem, são por sua vez os que mais contribuem. É um facto que a fiscalidade sempre teve algumas dificuldades em se adaptar e ajustar ao mesmo ritmo da sociedade. Porém, isto é uma coisa que começa a ficar bastante comprometida, dado que, de facto, começam a surgir movimentos de contestação e paira um sentimento de frustração, nalguns casos aliado à dificuldade em perceber de que forma é que as famílias vão fazer face a esta diminuição de rendimento.

## 2. ALGUMAS CRÍTICAS AOS MOLDES ATUAIS DO IRS

O legislador e algumas decisões de tribunais tributários, partindo do pressuposto de que, nem o princípio da coerência do sistema fiscal, nem o princípio da unicidade do imposto, ficam diminuídos, pelo simples facto de existirem regras de tributação diferentes para cada uma das categorias do IRS. De facto, para TEIXEIRA RIBEIRO, a sujeição do rendimento a um único imposto direto pressupõe que não se pretenda fazer discriminação dos rendimentos, isto é, que não se pretenda tributar diversamente cada montante de rendimento, consoante a sua origem.

As fontes dos rendimentos são muito diferentes, bem como os respetivos modos de perceção e avaliação. Segundo TEIXEIRA RIBEIRO, *"a avaliação de cada uma dessas espécies de rendimentos não é feita no nosso país, nem em muitos outros, com a mesma aproximação da realidade: assim, os rendimentos dos que trabalham por conta alheia são geralmente mais bem determinados do que os dos que trabalham por conta própria. Há, pois, que corrigir as deficiências que, em regra se verificam na avaliação de certas categorias de rendimentos."*<sup>5</sup> O autor sugeria que se aumentasse as taxas noutros tipos de rendimentos, para que haja equidade no sistema fiscal português. Ainda na mesma obra, vai no sentido de afirmar que: *"os contribuintes sentem menos o ónus tributário quando este se reparte por diversos impostos do que quando se trata em um só. E porque o sentem menos, é menor o incentivo à fraude, o incentivo a ocultar ao Fisco, a reduzir aos olhos da Administração, a sua matéria coletável. E isso vale desde logo para os contribuintes de pequenos ou modestos rendimentos, que são a grande maioria dos contribuintes nos países pobres."*<sup>6</sup> Conclui dizendo que: *"nos países, portanto, em que se corra o risco de evasão considerável ao imposto único, compreende-se que se opte pela multiplicidade de impostos diretos."*<sup>7</sup> Para além de ousada, esta é uma visão interessante por parte deste autor, uma vez que, existem taxas próprias e fixas, que permanecem constantes independentemente dos montantes que se auferiram. É o caso das taxas dos juros bancários, dividendos e mais-valias mobiliárias. Hoje, todos tributados a 28% quer se ganhe 100 €, quer se ganhe 1.000.000 € / ano.

---

<sup>5</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.*; p. 316.

<sup>6</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.*, p. 316.

<sup>7</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.* p. 317.

Se o IRS tem que ser único e progressivo, porque não aplicar a progressividade transversalmente a todos os rendimentos, incluindo os que não são de englobamento obrigatório? Fica a ideia de que as pessoas são mais penalizadas quanto mais ganharem com o esforço do seu trabalho, uma vez que só aí há progressividade. Um dos fatores que pode conduzir o nosso país a uma erosão das receitas é a consagração estrutural no desenho de alguns impostos de verdadeiros privilégios fiscais, ou seja, uma espécie de paraísos fiscais internos. É o caso de muitas taxas liberatórias em sede de IRS que se aplicam a rendimentos de capital e mais-valias e que justificaram, na opinião do Governo, a sua não tributação pelas taxas gerais do IRS durante muito tempo.<sup>8</sup> Nesse sentido vai também a questão levantada por RUI DUARTE MORAIS quando refere que a existência de taxas liberatórias destrói os alicerces do IRS. Se se pretende uma tributação global por taxas progressivas, como aceitar que a maioria dos rendimentos de capital, por definição concentrados na minoria mais rica da população residente, seja tributada a taxas fixas, muito inferiores àquelas que seriam aplicadas havendo lugar a englobamento?<sup>9</sup> Também CASALTA NABAIS vai nesse sentido ao escrever que, *essa solução legal era manifestamente inconstitucional, uma vez que as razões de praticabilidade não impõem um tão generoso regime de tributação.*<sup>10</sup>

A verdade é que desde a entrada em vigor do CIRS, foram sempre existindo autores que condenavam a forma de tributação deste tipo de rendimentos, uma vez que, segundo eles, era violado o princípio constitucional da equidade. De 1990 a 2010 a justificação foi a de que este regime fiscal para as mais-valias mobiliárias, tinha entre as suas justificações o propósito de estimular o mercado de capitais, então ainda numa fase inicial. PAULA ROSADO PEREIRA entende que, volvidos estes vinte anos não faria mais sentido a manutenção deste regime (pelo menos com essa justificação). A mesma autora referia ainda a este propósito, que um dos argumentos usados contra este favorecimento violava *"o imperativo constitucional que estabelece que a tributação dos rendimentos das pessoas singulares seja efetuada mediante um imposto único e progressivo. A sujeição a um regime de dispensa de englobamento e a uma taxa especial reduzida comprometem a progressividade do imposto e afetam o seu carácter unitário."* Segue ainda dizendo que: *"os referidos regimes são injustos, uma vez que, em*

---

<sup>8</sup> CARLOS DOS SANTOS, António; "Vida, Morte e Ressurreição do Estado Social?", in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, ANO VI 1 13, p. 55.

<sup>9</sup> MORAIS, Rui Duarte; *ob. cit.*, p. 368.

<sup>10</sup> CASALTA NABAIS, José; *ob. cit.*, p. 169.

*termos proporcionais, são os sujeitos passivos com um nível mais elevado de rendimentos que obtêm a maior parte das mais-valias. Assim, não se justifica a sujeição das mais-valias a uma tributação mais baixa do que a dos rendimentos de outras categorias muito penalizadas"* <sup>11</sup>

Acresce que também a consideração fiscal e constitucional da família, é mais uma crítica que se pode apontar. CASALTA NABAIS, com toda a razão de ser refere que *"Igualmente a consideração das necessidades e rendimentos do agregado familiar está longe de se verificar, já que as despesas da família realizadas com a satisfação dos direitos sociais à saúde, educação, habitação e segurança social, até àqueles patamares mínimos que o nosso Estado Social está em condições de satisfazer a todos os cidadãos, são tidas em conta em sede das deduções à coleta e, especialmente em relação às despesas com a educação, em termos manifestamente muito limitados, uma vez que se não tem devidamente em consideração nem o número nem a situação específica dos dependentes que integram o agregado familiar."*<sup>12</sup>

Quanto à questão da progressividade do imposto e citando CASALTA NABAIS: *"o ritmo da progressividade do IRS levanta também dúvidas quanto à sua constitucionalidade, já que, atentos a diversidade e o universo de montantes de rendimentos e por conseguinte, de contribuintes abrangidos pelo atual segundo escalão - 7.000€ a 20.000€ - a uma taxa percentual de 28,5% e terceiro escalão, que sujeita à taxa marginal de 37%<sup>13</sup>, os rendimentos que vão de 20.000€ a 40.000€, torna o imposto proporcional relativamente a grupos de contribuintes com assinaláveis diferenças de rendimento "*. <sup>1415</sup> O mesmo autor, vai ainda mais longe dizendo que *"também os níveis de rendimento a que se aplicam as diversas taxas marginais, em especial as que incidem sobre os rendimentos dos escalões superiores, atendendo à realidade económica das famílias portuguesas, nos parecem demasiado baixos."* Sintetizando, aquilo que temos hoje não é um imposto único, nem um imposto verdadeiramente progressivo, mesmo que se considere apenas os rendimentos do trabalho.

---

<sup>11</sup> ROSADO PEREIRA, Paula; "Estudos sobre o IRS: Rendimentos de Capitais e Mais-Valias", Almedina, 2007, p. 123, 124 e 126.

<sup>12</sup> CASALTA NABAIS, José, *ob. cit.*, p. 168 e 169.

<sup>13</sup> Sobretaxa de 3,5% incluída nos dois escalões referidos.

<sup>14</sup> CASALTA NABAIS, José, *ob.cit.*, p. 169.

<sup>15</sup> CASALTA NABAIS, José; "O Dever Fundamental de Pagar Impostos", Almedina, 1998, p. 581 e ss.

### 3. PROGRESSIVIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

#### 3.1 Referências Históricas: Regressividade, Proporcionalidade e Progressividade

Numa perspetiva histórica, é com a Revolução Francesa em 1789 que se conquista a igualdade tributária. Foi neste período que se tornaram gerais os impostos, abolindo as isenções de que os membros da nobreza e do clero desfrutavam no Antigo Regime. Esta igualdade teve a sua expressão máxima na Declaração Universal dos Direitos do Homem. A questão muda no sentido de se saber através de que sistema de tributação se realiza a igualdade vertical, será através do sistema proporcional, do progressivo ou do regressivo?

Hoje em dia, o Estado pode exigir uma fração constante da matéria coletável, qualquer que seja a importância dela. Por exemplo, 1/10. Assim, quando a matéria coletável é de 100, paga-se 10 (10%); quando é de 1000, paga-se 100 (10%). A taxa é sempre a mesma, de modo que o imposto varia na proporção da matéria coletável: temos o imposto proporcional. Mas o Estado também pode exigir uma fração crescente da matéria coletável, elevando a taxa do imposto à medida que ela aumenta. Por exemplo, quando a matéria coletável é de 100, paga-se 10 (10%); quando é de 1000 paga-se 150 (15%): temos o imposto progressivo. Por último, o Estado pode exigir uma fração decrescente da matéria coletável, baixando a taxa de imposto à medida que ela aumenta. Por exemplo, quando a matéria coletável é de 100, paga-se 10 (10%); quando é de 1000, paga-se 80 (8%): temos o imposto regressivo.<sup>16</sup>

Na história, viu-se suceder os três sistemas de tributação. No que respeita ao Sistema Regressivo, há apenas a dizer que é um modelo que caiu em desuso. Foi aplicado antes da Revolução Francesa e era suportado na ideia de que ao Clero e à Nobreza, cabia respetivamente cuidar das almas e fazer a guerra. Ao Povo cabia arcar com as despesas, trabalhando. É um sistema ainda utilizado em algumas latitudes, mas não é relevado como favorecendo a igualdade. Interessa aqui analisar os outros dois sistemas, o proporcional e o progressivo.

---

<sup>16</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.*, p. 274.

Posteriormente com o desenvolvimento do comércio e da indústria, a riqueza foi-se deslocando da agricultura, dos senhores da terra, para os negociantes ou industriais capitalistas. Depois da Revolução Francesa, colocou-se o problema de como abolir os privilégios pessoais. Era necessário um sistema fiscal em que os impostos incidissem, não sobre as pessoas, mas sobre as coisas, que tributasse a riqueza, sem indagar se o seu proprietário é nobre, clérigo ou plebeu. A reação contra os privilégios pessoais levou à defesa da igualdade objetiva, que se traduzia no sistema proporcional - cada pessoa paga em proporção dos seus haveres, não havendo isenção ou privilégios para ninguém.

No entanto o sistema proporcional não era apenas o que melhor se coadunava com a concepção igualitária da época. A Revolução Francesa foi a revolução do capitalismo que pretendia soltar as amarras que lhe impediam os movimentos no Antigo Regime. O capitalismo desenvolve-se em função da acumulação de capitais e pretendia-se um sistema tributário que não tolhesse o aumento indefinido da produção, que não pusesse entraves ao incremento contínuo da riqueza. A isso correspondia o sistema proporcional - tributam-se com a mesma taxa os pequenos e os grandes rendimentos.

Com o aumento de uma classe operária surgida pela necessidade do capitalismo de ter acesso a mão-de-obra barata, essa classe organizou-se e quis dizer uma palavra em matéria de impostos. A classe não defendeu o sistema proporcional; antes o sistema progressivo. Aproveitou-se da sua força política, partidos socialistas e sindicatos, para conseguir que o Estado operasse uma redistribuição dos rendimentos a favor dos pobres e a favor dos trabalhadores. A classe operária pretendeu ainda o sistema progressivo por ser, na altura, um processo de reduzir as diferenças de rendimentos e de fortunas. A tributação progressiva, caminhando mais rapidamente que a matéria coletável, deixa os ricos menos ricos do que a tributação proporcional. Foi o sistema progressivo que acabou por se impor como sistema de realização da igualdade tributária. Daí que se questione *porque é que ainda hoje é aceite, como imprescindível a um imposto justo, a teoria do sistema progressivo em sociedades que já não são operárias nem sequer serão, num horizonte que se adivinha curto, de trabalhadores por conta de outrem? Estarão os titulares de rendimentos do trabalho verdadeiramente interessados nas*

*taxas progressivas (pelas quais são os únicos verdadeiramente atingidos)? Ou será que a progressividade se virou contra os seus supostos beneficiários?*<sup>17</sup>

### **3.2 Justiça Tributária: Progressividade ou Proporcionalidade?**

É dúbio que as últimas alterações nas tabelas do IRS tenham como um dos objetivos a simplificação da máquina fiscal. Admitindo-se que possa ser verdade, o facto é que isto vem claramente introduzir uma distorção na progressividade do IRS aos escalões mais baixos e maior progressividade aos escalões mais altos. Não existe portanto uma progressividade contínua ou proporcional. Há ainda que considerar que a redução do número de escalões trouxe também consigo um aumento das taxas percentuais dos mesmos. Efetivamente, o que vai acontecer é que todos vão pagar mais impostos. As taxas deveriam acompanhar aquilo que é a mecânica do imposto e aquilo para o qual ele foi concebido: a proporcionalidade de sacrifícios. Importa pois questionar, se estas tabelas são justas.

Para se perceber a arquitetura que está montada em torno da progressividade é necessário que se fique com a ideia de que se pode conseguir alcançar a progressividade de várias maneiras. Sinteticamente podemos reduzi-las a quatro: Progressão Contínua, Progressão por Dedução; Progressão por Classes e Progressão por Escalões.<sup>18</sup>

O Acórdão nº 48/84, do TC concluiu que *"São três os pilares constitucionais que suportam o princípio da progressividade do nosso sistema fiscal. 1) O princípio do Estado Social ou de democracia económica, social e cultural com a expressão, desde logo, no artigo 2.º e, depois, no título dos direitos e deveres económicos, sociais e culturais e na parte da organização económica. 2) O objetivo do sistema fiscal, que não visa apenas a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas (finalidade principal) - artigo 103.º, nº1 da CRP; 3) a imposição*

---

<sup>17</sup> MORAIS, Rui Duarte, *ob. cit.*, p. 370.

<sup>18</sup> Para mais aprofundamento de todos os tipos de progressividade ver em TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.*, p. 277 a 280.

*constitucional da progressividade da tributação do rendimento pessoal e das sucessões e doações - artigo 104.º, nº1 e 3 da CRP.*<sup>19</sup>

A ideia da implementação da progressividade, é fazer com que a ação pública seja orientada no sentido de onerar aqueles que mais têm, para que depois o Estado com essas receitas faça uma justa redistribuição pelos que menos têm. Porém e em bom rigor, não é isso que está a acontecer. Na verdade, os modelos que atendem à carência, à diferença de oportunidades e à nocividade da pobreza, fundamentaram o princípio da capacidade contributiva, suportado numa tributação da riqueza que obedecia a um padrão de proporcionalidade tributária. Modelo muito em voga nos finais do século XIX e grande parte do século XX. Porém com o passar das décadas, esta proporcionalidade foi sendo substituída pela progressividade, que determina que a tributação seja mais do que proporcional à riqueza obtida. Os modelos proporcionais, segundo alguns, deixaram de atender às exigências da capacidade contributiva, sendo no entanto ainda aplicados às situações da vida real que não se ajustam à progressividade.<sup>20</sup>

À parte das polémicas que uns apelidavam de confisco da riqueza pessoal, de perturbação social, do receio da emigração em massa de pessoas e capitais, a verdade é que o imposto progressivo acabou por se impor ao ponto de as tendências mais modernas defenderem o conceito de progressividade do imposto como uma forma de contribuição mais justa para a redistribuição do rendimento e da riqueza<sup>21</sup>. Verifica-se assim que no caminho que se percorreu em matéria de tributação dos rendimentos se assiste a um recrudescimento da progressividade das taxas. Depois de sucessivas e múltiplas reformas ao sistema fiscal, a progressividade foi proclamada como sendo de utilização universal. No entanto, para alguns autores, pouco ou nada mudou. Decorridas que foram décadas de intensa discussão de ideias à volta do tema, este continua a suscitar grandes divergências na comunidade científica. A ideia essencial de justiça social associada à ação pública, aplaudida por uns e contestada por outros, resulta de condicionalismos de outras áreas – fala-se de capacidade contributiva, redistribuição

---

<sup>19</sup> Acórdão nº 48/84 do Tribunal Constitucional.

<sup>20</sup> CATARINO, João Ricardo; "Redistribuição Tributária, Estado Social e Escolha Individual", Almedina, 2008, p. 53: "*De facto, a progressividade foi primeiramente muito questionada, por se considerar que colidiria com a ideia de proporcionalidade, essencial ao conceito de capacidade contributiva. Stuart Mill apelidou-a de roubo progressivo, Proudhon de brinquedo cuja utilidade seria a de dar pasto à tagarelice dos filantropos e de pôr aos urros os demagogos; ao passo que Guicciardini a apodou de pestífera e criminosa e Mac Coullouch lembrou que a sua adoção seria como estar no mar sem bússola nem leme.*"

<sup>21</sup> CATARINO, João Ricardo, *ob. cit.*, p. 55.

tributária e progressividade fiscal – ideias que suportam a legitimidade para a tributação em diferentes épocas. Outra das críticas é que, incidindo as prestações para a segurança social sobre os rendimentos do trabalho e tendo estas taxas proporcionais "o peso dos rendimentos do trabalho enquanto base tributária é cada vez maior, tal resulta do reforço de uma componente proporcional do sistema, o que, obviamente, implica uma perda da progressividade global da tributação, mesmo que referida apenas a este tipo de rendimentos."<sup>22</sup>

### 3.3 Princípio do Benefício

O Princípio do Benefício é um princípio de tributação que gera discussão de longa data. Por definição, o Princípio do Benefício, implica que cada um deve ser tributado consoante um benefício concreto que auferir dos bens públicos. Este princípio é defendido por parte da doutrina. Através deste sistema está-se estritamente vinculado à conceção contratualista do Estado e segundo CASALTA NABAIS, tal ideia é de todo impraticável, uma vez que não está em sintonia com o Estado Social, sendo atualmente invocável apenas como suporte dos tributos bilaterais.<sup>23</sup> Na verdade, tem na sua aplicação problemas de várias ordens. Por um lado há cidadãos que usufruem de bens públicos e que não devem ser chamados a contribuir para a produção desses bens. Por outro, tem que se levar em linha de conta as políticas de redistribuição dos rendimentos, entre os quais os da irradiação da pobreza e o cálculo do benefício que cada indivíduo colhe do usufruto de cada bem público, isto é, o preço que está disposto a pagar, bem como o imposto que lhe há-de ser cobrado. Claramente é algo que se torna difícil de apurar. "*Problema insolúvel, não apenas de maneira rigorosa, mas sequer de maneira aproximada, uma vez que os bens públicos dirigem-se a necessidades coletivas, que são, como sabemos, necessidades de satisfação passiva, necessidades que se satisfazem pelo simples facto de existirem esses bens e serviços.*"<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup>MORAIS, Rui Duarte, ob. cit., p. 371.

<sup>23</sup>CASALTA NABAIS, José; ob.cit., p. 155.

<sup>24</sup>TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; ob. cit., p. 263.

### **3.4 Princípio da Capacidade de Pagar**

Numa enunciação simples deste princípio temos que:

- a) Os indivíduos que estão nas mesmas condições e que têm a mesma capacidade de pagar, devem satisfazer o mesmo imposto (igualdade horizontal);
- b) Os que têm diferentes condições e que têm diferente capacidade de pagar, devem satisfazer diferente imposto (igualdade vertical).

Neste princípio levanta-se a questão de se saber como apurar e o que requerer a cada contribuinte para que o Estado produza determinado bem público. Assim, fica ao critério do Estado a produção de determinado bem público independentemente do interesse dos contribuintes, bastando-lhe apenas conhecer capacidade para tal. Em que se traduz então a capacidade de pagar impostos? Dependerá do dinheiro e dos bens convertíveis em dinheiro que cada um possui. Uma economia só pode suportar um encargo anual se esse encargo for satisfeito com recursos que anualmente se renovam. Estes recursos são o rendimento, assim a capacidade de pagar imposto depende do rendimento de cada contribuinte.<sup>25</sup>

### **3.5 Capacidade Contributiva e Utilidade Marginal do Rendimento**

O princípio da progressividade foi suportado teoricamente na ideia de uma igualdade de sacrifícios e na lei das utilidades marginais decrescentes aplicada ao rendimento. Sendo os impostos parcelas dos rendimentos de que usufruem os contribuintes é notório que a estes lhes são exigidos sacrifícios. A discussão em relação a este tema anda à volta do conceito de igualdade fiscal e em tese esta ocorrerá quando o pagamento de impostos envolva as mesmas perdas e os mesmos sacrifícios. Alguns colocam a questão: se o rendimento é o índice da capacidade fiscal, será também a sua medida? Alguns sustentam que não - se A tem rendimento duplo do de B, a sua capacidade de pagar impostos é mais do que dupla da deste último. Assim, a igualdade vertical concretiza-se, para a maior parte da doutrina, através de um sistema tributário

---

<sup>25</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; ob. cit., p. 264.

que implique igualdade de sacrifícios, ou seja, através de um sistema progressivo. Importante perceber-se que para os defensores desta teoria a ideia de que se por um lado a capacidade contributiva aumenta, por outro, a utilidade do rendimento decresce.

À medida que o rendimento aumenta, diminui a utilidade de cada unidade acrescentada. Imaginemos o seguinte esquema: 500 € ou 1000 €. Assim, um acréscimo de 100 € é mais útil para os que dispõem de 500 €, do que para aqueles que dispõem de 1000 €.

Rendimento	Montante	Utilidade Marginal
500 €	100 €	80 €
1000€	100 €	20 €

Através de que sistema – proporcional ou progressivo – se realiza a igualdade contributiva?

Muitos autores<sup>26</sup> levantam questões que são a meu ver, muito pertinentes em relação a esta lei das utilidades marginais. Baseiam-se em três premissas que são, todas, indemonstráveis. Numa breve síntese segundo eles; a utilidade decrescente do rendimento é compatível com qualquer dos sistemas tributários, consoante se perfilhe a teoria do sacrifício igual, a teoria do sacrifício proporcional ou a teoria do sacrifício marginal. Não se conseguiu demonstrar que a utilidade marginal do rendimento decresce sempre mais que proporcionalmente ao seu aumento, mesmo que se demonstrasse, ainda haveria assim que levar em conta o seu carácter subjetivo. Ou seja, não são números comparáveis com exatidão matemática. Assim, se não se demonstram as premissas, a igualdade fiscal, concebida como igualdade de sacrifícios, é inexecutável.

---

<sup>26</sup> Para mais desenvolvimentos veja-se TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; ob. cit., p. 281 a 284; CASALTA NABAIS, José, ob. cit., p. 155; CASALTA NABAIS, José; "O Dever Fundamental...", p. 452 e ss; VASQUES, Sérgio, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Almedina, 2008, p. 23 e ss.

## 4. SERÁ A PROGRESSIVIDADE O RUMO A SEGUIR? O IMPOSTO PROPORCIONAL - *FLAT TAX*

### 4.1 Introdução

Dada a atual conjuntura económica, os modelos de tributação vigentes em grande parte dos países da OCDE não estão a resultar, e por isso mesmo está-se a suscitar um grande interesse entre os estudiosos e investigadores fiscalistas. O tema do imposto proporcional sobre o rendimento: a *flat-tax*, já largamente debatido nos EUA e no Canadá, está mais recentemente a despertar curiosidade em países como a Austrália, Nova Zelândia e a nossa vizinha Espanha.

Para clarificar importa fazer uma distinção entre *flat tax* e *single-rate tax*:

Uma flat tax consiste numa ampla reforma da tributação dos rendimentos das pessoas singulares e coletivas norteada pelos princípios da eficiência, simplicidade e equidade do sistema fiscal. Com essa reforma "ampla" procura-se por exemplo evitar a dupla tributação dos rendimentos produzidos e distribuídos. Ou seja, rendimentos como juros, dividendos, lucros, rendimentos em espécie, etc. recebidos pelas famílias não seriam tributados dado que já o foram antes na esfera empresarial.<sup>27</sup>

Já uma single-rate tax, ou flat-rate tax, não constitui mais do que uma etapa para essa reforma abrangente. Embora seja sempre um avanço no caminho da simplificação, uma solução deste tipo deixa por resolver questões que tornam o atual sistema ainda mais complexo e menos equitativo; tais como a multiplicidade de deduções, créditos de imposto e benefícios fiscais.<sup>28</sup>

Curiosamente um imposto proporcional, visto nestes moldes, pode ter uma natureza de um imposto progressivo e ser simultaneamente equitativo. A reforma fiscal de 1988-1989, em Portugal alterou a carga fiscal, reduzindo a tributação dos rendimentos mais elevados e sobrecarregou os rendimentos da classe média e média-baixa. Não havia experiência de aplicação do modelo do imposto proporcional, mas

---

<sup>27</sup> Sobre o *flat tax*, veja-se a obra dos seu proponentes americanos: Robert E. Hall; Alvin Rabushka, *The Flat Tax*, Second Edition, Hoover Institution Press, 1995, *apud*; AMARAL TOMÁS, João José; "A redescoberta do imposto proporcional", em *Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, 2006, p. 351-405; TAVARES DA SILVA, Suzana, "Direito Fiscal, Teoria Geral", *Imprensa da Universidade de Coimbra*, 2013, p. 64 a 72.

<sup>28</sup> AMARAL TOMÁS, João José; *ob. cit.*, p. 353.

hoje países como a Polónia, República Checa, Roménia, China e Canadá, avaliam seriamente a sua aplicação.<sup>29</sup>

Existem, no entanto, exemplos concretos de modelos rotulados de *flat tax* e que não seguem a ideia de não tributação de rendimentos de capitais e mais-valias. Outros há que mantêm a tributação com diferentes taxas, taxas liberatórias, para determinadas categorias de rendimentos. Nestes casos a *flat tax* acaba por se limitar a rendimentos do trabalho por conta própria ou por conta de outrem, relativos a pessoas singulares. Estes são designados por sistemas duais, em que, coexiste a aplicação de uma taxa proporcional a determinados rendimentos, em que, após a consideração de um abatimento familiar estandardizado, consegue-se introduzir alguma progressividade, com uma taxa verdadeiramente proporcional. Sintetizando, é duvidoso apelidar-se de *flat tax* sistemas de tributação que não são mais que a mera aplicação parcial de uma *flat rate*.

## **4.2 O Modelo Hall / Rabushka e Posteriores Variantes**

### **4.2.1 O Modelo Inicial**

Foi em 1983 que Alvin Rabushka e Robert Hall publicaram um modelo de imposto baixo, igual para todos e simplificado. Visaram reformular o Sistema Americano de tributação, de pessoas singulares e coletivas, um sistema que se pretendia eficiente e equitativo - "Low Tax, Simple Tax, Flat Tax". Resumidamente postulavam uma taxa única de 19 % para todos os rendimentos, independentemente da proveniência destes, eliminação de mecanismos de isenções, deduções e benefícios fiscais. Por outro lado *propunham a criação de abatimentos standard ao rendimento bruto das pessoas singulares em função da composição do seu agregado familiar* (exemplo no quadro abaixo).

---

<sup>29</sup> AMARAL TOMÁS, João José; *ob. cit.*, p. 354.

**Quadro das Taxas Efetivas de Tributação para diversos montantes de rendimentos anuais**

Rendimento	Abatimento	Rendimento Líquido	Imposto	Taxa Efetiva
4.500	4.500	0	0	0 %
6.000	4.500	1.500	285	4.75 %
8.000	4.500	3.500	665	8.3125 %
20.000	4.500	15.500	2.945	14.725 %
50.000	4.500	45.500	8.645	17.29 %
100.000	4.500	95.500	18.145	18.145 %
200.000	4.500	195.500	37.145	18.5725 %

Embora a taxa efetiva tenda para 19 % nunca os atinge, uma vez que os abatimentos pessoais e familiares aplicam-se a todos os níveis de rendimentos. O mérito da ideia evidencia que o que releva em termos de arrecadação fiscal é a taxa efetiva de tributação e que a progressividade pode existir sem necessariamente existirem diferentes taxas nominais.

Diz-se que um sistema fiscal é progressivo quando retira ao rendimento uma percentagem crescente à medida que o rendimento aumenta. Assim a taxa efetiva aumenta à medida que o rendimento aumenta (conforme demonstra o exemplo dado).

O modelo, sendo original, não se revelou consensual, provocou reações extremadas, desde apoio entusiástico a críticas severas.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> Nos EUA, a divergência entre estas duas correntes foi objeto, de verdadeiro debate nacional, particularmente em 1996, na campanha presidencial, em que Steve Forbes, que tinha transformado a *flat tax* no seu principal trunfo, saiu derrotado por Bill Clinton.

Os adeptos do modelo encontraram virtualidades nos aspetos essencialmente relacionados com: *a simplicidade, a moderação da taxa, a neutralidade fiscal das receitas, a diminuição dos custos burocrático-administrativos, a redução das distorções económicas, a possibilidade de muitos contribuintes ficarem dispensados da entrega da declaração anual, a diminuição da evasão, o aumento efetivo da tributação dos titulares de maiores rendimentos através da eliminação de benefícios fiscais e de abatimentos de que eram os principais e nalguns casos mesmo os únicos utilizadores, o estímulo ao crescimento económico, o aumento da equidade horizontal do sistema fiscal resultante da supressão de benefícios e da tributação dos rendimentos em espécie, etc.*<sup>31</sup>

As principais críticas ao modelo são: *a redistribuição da carga fiscal; o desagravamento da tributação de rendimentos elevados ou muito baixos; a sobrecarga da classe média; diminuição da equidade vertical; desaparecimento parcial da equidade horizontal em resultado da não tributação dos rendimentos de capitais e de mais-valias; quebra de receitas das Instituições de Solidariedade, pela não consideração dos donativos no cálculo do imposto.*<sup>32</sup>

Fica em aberto para reflexão futura o problema de saber se as virtualidades permitem superar as desvantagens, designadamente a não tributação dos rendimentos de capitais e de mais-valias.

---

<sup>31</sup> AMARAL TOMÁS, João José; *ob. cit.*, p. 363.

<sup>32</sup> AMARAL TOMÁS, João José; *ob. cit.*, p. 364.

#### 4.2.2 Experiências Internacionais <sup>33</sup>

Em 1928 foi introduzido na Ilha de Jersey (Reino Unido) o imposto sobre o rendimento e em 1940 foi adotado o modelo de *flat tax* - taxa de 20 %, para pessoas singulares e pessoas coletivas. Estas taxas ainda hoje se mantêm. Os abatimentos, isenções ou reduções de taxa são amplos e generosos. Também no Reino Unido, na Ilha de Guernsey se adota mais tarde, em 1960 uma *flat tax* de 20%, quer para pessoas singulares ou coletivas. Os abatimentos e isenções eram também bastante significativos.

Em Hong Kong foi também introduzida uma *flat tax* em 1947, com uma taxa de 10 %, sendo as principais características do sistema fiscal as seguintes: Não tributação de dividendos, mais-valias, da fortuna e das doações; inexistência de IVA ou qualquer imposto sobre o consumo; taxa única de 15 % de todos os rendimentos de trabalho (incide sobre o rendimento bruto, diminuído de um abatimento pessoal, bastante generoso); - existência de um imposto sobre propriedade imobiliária.<sup>34</sup>

A Estónia é verdadeiramente o primeiro país a introduzir o sistema de *flat tax*, em 1994. Em 1999 foi eliminada a tributação dos lucros retidos pelas sociedades, assegurando uma *flat tax* sobre o *cash flow* das empresas. A taxa situava-se em 2003 em 26%, mas estava a ser estudada a sua redução para 20%. Já a Letónia foi o segundo país a introduzir, em 1995, uma *flat tax*. Para pessoas singulares 25% e para pessoas coletivas 15%.

---

<sup>33</sup> Exemplos colhidos em AMARAL TOMÁS, João José; *ob. cit.*, p. 369 a 373.

<sup>34</sup> Apesar de terem estado na vanguarda da *flat tax* as regiões de Guernsey, Jersey e Hong Kong constam da lista anexa do CIRS como sendo regimes fiscais privilegiados.

## Rússia

Introduziu em 2001 uma *flat tax*, a uma taxa de 13%, para as pessoas singulares, substituindo o sistema progressivo com taxas de 12, 20 e 30%. Foram revogadas disposições relativas a deduções, abatimentos e isenções.

Apesar da redução de taxas, naquele ano a receita fiscal terá aumentado em termos reais 28%. Uns interpretam que este aumento da receita se deve, em grande medida, à simplificação e à diminuição da evasão fiscal. Outros consideram que se trata *de um exemplo de evidência empírica da curva de Laffer: taxas mais baixas geram, a partir de certo ponto, receitas fiscais mais elevadas*. Pelo lado da simplificação de realçar que cerca de 60 milhões de trabalhadores por conta de outrem, obrigados a apresentar anualmente uma declaração complexa, passaram a 2,8 milhões em 2001, com um modelo mais simplificado.

Apesar disso, o sistema russo está ainda longe de uma verdadeira *flat tax*: - os dividendos são tributados a 30%; - a taxa de tributação das sociedades é quase o dobro da aplicável às pessoas singulares. Apesar disso e em função dos resultados divulgados, a alteração foi muito positiva e transformou-se num verdadeiro *case study* quer nos EUA quer noutros países.

## **República Eslovaca**

Em 2004, a República Eslovaca introduziu um sistema ainda mais próximo de um verdadeiro modelo de *flat tax*, adotando uma *flat tax de 19%*, tanto para as pessoas singulares como para as pessoas coletivas, suscitando grande interesse, na UE, EUA e Canadá. Os aspetos a realçar nesta alteração são os seguintes:

No sistema anterior – A tributação progressiva das pessoas singulares era constituída por 5 taxas de 10 a 38%; - As pessoas coletivas eram tributadas à taxa de 25%;

Com a implementação da *flat tax*, foram eliminadas bastantes deduções e benefícios que vigoravam no anterior sistema. A não tributação dos rendimentos mais baixos é assegurada através de abatimento pessoal standard. Foram eliminados impostos sobre sucessões e doações.

A título de curiosidade, é de realçar, que a República Eslovaca introduziu ainda uma alteração de relevo no IVA, nesse mesmo ano, alterando o sistema de duas taxas de 14 e 20%, para uma taxa única também de 19%. Esta opção, de uma taxa única para o IVA e o rendimento, é emblemática pela ideia de simplificação e uma das exceções a nível mundial.

O Governo da Eslováquia pretendeu para esta reforma fiscal dotar o país do sistema fiscal mais competitivo quer na UE, quer na OCDE, bem como um sistema eficiente, transparente e que garantisse equidade. Referem-se como simpatizantes e a evoluir para este modelo a Polónia, República Checa, Roménia, Austrália, Canadá e a China.

### 4.2.3 Conclusão acerca da aplicação deste modelo aos dias de hoje

Pode concluir-se que modelo Hall / Rabushka e ulteriores variantes<sup>35</sup> não foi até hoje integralmente adotado por nenhum país. O que existe são ligeiras aproximações, mais ou menos convergentes, com aquele modelo teórico.<sup>36</sup>

Há que reconhecer, no entanto a atratividade que as mensagens de simplificação; de dispensa da prestação de declarações; da eliminação de deduções e benefícios fiscais, como condição necessária à fixação de uma taxa única de valor baixo. Também é um facto que o nível crescente de reconhecimento que uma *flat rate* pode conduzir a resultados de alguma progressividade do sistema fiscal está igualmente a contribuir para uma melhor receptividade à ideia mais alargada de um sistema de *flat tax*, em que, como se referiu, a taxa única não é mais de que um dos seus elementos.

Salta à vista que o modelo de *flat tax*, comporta uma série de elementos particularmente interessantes, designadamente os seguintes:

- **A simplicidade** – a redução de um certo número de taxas a uma só não é o vetor mais importante, embora constitua um elemento de simplificação. A diminuição drástica do número das deduções, abatimentos, e benefícios fiscais, que constitui um denominador comum nos diversos modelos teóricos de *flat tax* é a questão fulcral: quanto menor for o seu número mais simples e eficiente será o sistema.
- **Aumento da possibilidade de dispensa das obrigações declarativas.**
- **Diminuição potencial da evasão fiscal** – taxas baixas estão naturalmente associadas à diminuição da propensão para a fuga ao pagamento de impostos.

---

<sup>35</sup> Para mais aprofundamento dessas variantes, veja-se AMARAL TOMÁS, João José, ob. cit., p. 379 a 395.

<sup>36</sup> São cinco ao todo. Sistema clássico, Sistema “dual” (*dual system*), Sistema “semi-dual” (*semi-dual system*), Sistema de Taxa Proporcional (*flat rate system*) e o Sistema da Tributação da Despesa (*expenditure tax*). Vale a pena analisar, com mais detalhe apenas os três primeiros sistemas. O IRS português, no seu presente estado de evolução, pertence ao sistema semi-dual. Embora formalmente e na sua estrutura normativa seja um imposto único sobre o rendimento global, não pratica um tratamento uniforme de todos os rendimentos. Para mais desenvolvimentos acerca dos outros sistemas veja-se XAVIER DE BASTO, José Guilherme; “Incidência Real e Determinação dos Rendimentos Líquidos”, Coimbra Editora, 2007, p. 23 a 33.

## **5. A INOPERABILIDADE E A INSUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DO SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS: PROBLEMAS ESTRUTURAIS**

### **5.1 A Diminuição de Escalões e o Agravamento das Taxas de IRS em 2013**

No que respeita às taxas percentuais de imposto e nas deduções à coleta, os últimos Orçamentos de Estado, têm sido sinónimos de maior austeridade para os portugueses. Até 2011 as deduções com as despesas de saúde e educação, por exemplo, possuíam limites próprios independentemente do rendimento do contribuinte. Já em 2012, passaram a existir limites máximos para o conjunto dessas deduções. Porém, a partir de agora, quanto mais elevados forem os rendimentos do agregado, menos despesas poderão ser deduzidas. Aliado ao grande aumento das taxas de imposto para toda a população - consequência da redução do número de escalões de oito para cinco - houve também uma grande diminuição aos limites dos montantes das deduções. Ou seja, no que respeita às taxas percentuais e às deduções à coleta, as diferenças entre o ano de 2012 e 2013 são as seguintes:

Em 2012, nos dois primeiros escalões, não havia qualquer limite dedutivo (rendimento até 4.898 € e de 4.898 a 7.410 €). Prevê a tabela do artigo 78.º n.º 7 do CIRS, que no primeiro dos agora cinco escalões de 2013, não há também limite dedutivo para quem auferir rendimentos até 7.000 €, ou seja mantém-se a isenção de um limite dedutivo nos que menos ganham. Ao nível das deduções à coleta, tudo permaneceu intocado, uma vez que, essa isenção de limite de deduções à coleta, servia todos os que ganhassem até 7.410 € em 2012, onde se incluíam os dois escalões mais baixos. Agora, quem ganhar por exemplo 7001 € já só pode deduzir até 1250 € / ano. É ao nível do montante disponível dos rendimentos que se verificaram alterações. Quem ganhava até 4898 € / ano (primeiro escalão de 2012), era tributado em 11,5% e quem obtivesse rendimentos até 7410 € / ano (segundo escalão de 2012) era tributado em 12,348%. Em 2013, o primeiro escalão, ao absorver os antigos dois escalões mais baixos passou a tributar os dois a 18 % (sobretaxa de 3,5% incluída). Como vem sendo hábito nas políticas sociais do nosso país, quem ficou mais prejudicado com esta alteração da progressividade do imposto ao nível dos rendimentos mais baixos, foram os contribuintes mais pobres. Ou seja, quem ganhava até 7410 € ficou sujeito a um agravamento de 4,5% (sobretaxa incluída). Por outro lado quem ganhava só até 4898 € foi sujeito a um agravamento de 7% (sobretaxa incluída).

O objetivo principal da progressividade é tributar mais quem tem rendimentos mais altos. Porém, verifica-se neste exemplo que o princípio não funcionou e não favoreceu as classes de rendimentos mais baixos. Efetivamente, aumentos brutais desta ordem neste nível de rendimentos, precarizam ainda mais centenas de milhar de famílias portuguesas. No que ao IRS diz respeito, consagra a nossa Constituição no seu artigo 104, nº1; que "*O imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.*" Ora, sendo esta norma revestida de força constitucional, penso que pelo menos ao nível dos rendimentos mais baixos e das populações mais desfavorecidas, estas novas tabelas do IRS, podem dar início a um debate relacionado com a sua constitucionalidade<sup>37</sup>, mesmo estando Portugal, a atravessar um período de grande crise. O limiar da pobreza não está quase a ser ultrapassado (como se tenta fazer crer). Ele já foi ultrapassado e já o tinha sido em 2012.

Já a partir do terceiro escalão de 2012, que correspondia a um rendimento de 7.410 € a 18.375 €, as deduções à coleta, estavam limitadas aos 1.250 € / ano, sendo que para o atual segundo escalão esse limite máximo dedutível mantém-se nesse valor. Analisando os montantes do antigo terceiro escalão, verifica-se agora, que estes têm mais ou menos a mesma correspondência com o atual segundo escalão de 2013, uma vez que, este compreende agora os contribuintes que auferiram entre 7.000 € e 20.000€ anuais. Apesar de parecer diminuta a ampliação deste escalão, a verdade é que se passou agora a abranger muitos mais contribuintes com este pequeno aumento da amplitude, uma vez que, a média dos rendimentos brutos nacionais situa-se na ordem dos 14.000 / anuais atualmente. Para agravar este cenário, no ano passado, esse terceiro escalão era tributado a uma taxa de 24,5%. Quando comparado com este ano, o atual segundo escalão teve um agravamento de 7,5%, ou seja, os contribuintes passaram a ser taxados a 32% (sobretaxa incluída). Em termos da taxa média, o que se verificou foi também o aumento de um valor de 19,6 % para um valor de 23,6%. Sintetizando, à maior amplitude deste escalão tem que se juntar também o seu agravamento.

---

<sup>37</sup> Creio que poderemos eventualmente estar a passar por um fenómeno de "mutação" constitucional, ou seja, aquilo a que hoje se chama o estado de exceção ou de emergência económico-financeiro, talvez seja aquilo a que venha a ser considerado como sendo o normal.

Houve aqui um aumento brutal da progressividade. Sou da opinião que a este nível de rendimentos teria que haver uma progressividade mais branda, ou mesmo nenhuma, verificando-se que, este escalão obriga agora, pessoas com níveis de vida e de rendimento totalmente distintos, a fazerem os mesmos sacrifícios elevados pelo país. Dúvidas não sobram de que existe uma grande diferença, entre quem vive com 7000 € / anuais e quem vive com 20.000 €. Só faz sentido maior amplitude entre escalões nas categorias mais altas, uma vez que, a percentagem de população que se enquadra aí é muito reduzida. No entanto, mesmo aí teria que haver alguma razoabilidade.

É necessário ainda sublinhar um aspeto importante, pelas suas implicações, e refiro-me ainda ao segundo escalão de 2013. Neste segundo escalão está indubitavelmente a maior fatia em que se enquadram a maior parte das famílias portuguesas. Estes correm agora o risco de ver muito alterado o seu modo de vida, ao ponto de se poderem vir futuramente a tornar nos pobres do nosso país. Mais uma vez, a nova progressividade teve efeitos demasiado perversos para estes contribuintes.

Nestas situações, o legislador tributário, deveria considerar outras opções, das quais saliento duas propostas diferentes:

***Redução das diferenças percentuais ao nível dos escalões onde se enquadram os rendimentos mais baixos:*** É um dado adquirido que quem estiver ligeiramente acima da linha de mudança de escalão fica com uma disponibilidade monetária inferior quando comparado com o contribuinte que estiver quase a chegar a esse limite. Essa diferença apenas possui grande impacto na passagem do primeiro para o segundo escalão. Senão vejamos: um contribuinte que ganhe até 7.000 € "desconta" 1.015 € (14,5% do seu ordenado bruto), ficando com um rendimento disponível de 6.985 €. O que temos hoje é que essa mudança traduz-se num aumento percentual demasiado abrupto, para estes contribuintes com rendimentos demasiado baixos. Um contribuinte que ganhe por exemplo 8.000€ / ano, desconta 1.300 € ficando com um rendimento disponível de 6.700 €, ou seja inferior aos 6.985 € do primeiro escalão (desconta 1.015 € dos primeiros 7.000 € mais 285 € dos segundos 1.000 € -  $1.000 \text{ €} \times 28,5 \% = 285 \text{ €}$ ). Da forma como estão configuradas hoje estas parcelas, das duas uma: ou esta subida de escalão só compensa se o contribuinte passar repentinamente a ganhar muito mais, de modo a compensar as perdas que uma eventual pequena subida implicasse, ou então em

alternativa o contribuinte prefere manter-se no escalão abaixo com tributação a 14,5%. Ora, o que acontece na realidade, é que as subidas salariais raramente implicam uma grande subida. Só compensa a passagem do primeiro para o segundo escalão quando o contribuinte passe a ganhar mais de 8.400 € / ano. É aí que o rendimento disponível supera um rendimento anual de 7.000 € brutos. Mesmo chegados aos 8.400 €, esses contribuintes só sentiriam algum impacto bastante além desses montantes, isto é, não basta chegar aos 8.400 € para se ter mais 1€ de rendimento disponível, para que tal fosse compensador. Parece uma questão menor, o problema é que a média dos salários brutos nacionais era em 2010 pouco acima de 15.000 €/ano (1.078 € mensais)<sup>38</sup> e tudo leva a crer que agora em 2014 seja ainda mais baixo (eventualmente abaixo dos 1000 €/ mês). Quer isto dizer que existem centenas de milhar ou mesmo milhões de agregados familiares que estão enquadrados neste nível de rendimentos anuais. O que acontece é uma de duas coisas: ou passam para o escalão seguinte - muitas vezes sem acautelarem um planeamento ponderado em relação a esta questão, devido à grande percentagem de famílias com iliteracia financeira - ou então preferem manter-se no escalão mais baixo. Dir-se-á que isto não é mau, uma vez que, assim desta maneira, as famílias conseguem poupar mais dinheiro. Porém, a gravidade da situação é que, não se está deste modo, a conseguir incrementar a capacidade de que um grande número de famílias passe a dispor de meios para ganhar mais dinheiro. Poupar é uma boa opção, mas ganhar mais dinheiro é melhor, quer para a família, quer para o país; desde que o Estado, promova isso e dê essa oportunidade às famílias portuguesas. Este sistema, como está montado, impede o progresso económico, o sucesso e o empreendedorismo dos particulares.

***Distanciar as mudanças de escalão da média nacional dos rendimentos portugueses aplicando uma flat tax:*** Aqui, a solução passaria eventualmente, por fazer com que, uma mudança de escalão não coincidisse com a média nacional dos agregados familiares. O resultado seria que se englobasse num só escalão a grande maioria dos contribuintes com a média de rendimentos nacional (um mega escalão por assim dizer em que se englobava os atuais dois primeiros escalões até aos 20.000 €). Mais, a esse escalão deveria corresponder sempre uma adequada taxa percentual de imposto,

---

<sup>38</sup> Relatório da Addeco publicado a 21 de Maio de 2013, com dados de 2010, relativamente aos salários médios brutos nos Estados-Membros da UE. <http://s01.s3c.es/imag/doc/2013-05-21/SalariosMonitorAdecco.pdf>.

correspondente à capacidade contributiva destes contribuintes (10% por exemplo). Levanta-se a questão de saber se o Estado não estaria assim a abdicar de uma grande fatia de tributos para os seus cofres ao instituir tal escalão; isto é, fazendo com que uma grande percentagem dos contribuintes, pagasse tributos mais baixos. Pôr-se-ia em causa a *"satisfação das necessidades financeiras do Estado (artigo 103º, nº1 da Constituição)"*, tendo em conta que estamos a atravessar um período de grande crise, visto estar aqui também em causa a grande maioria dos contribuintes portugueses. O esquema que ficou conhecido como a "Hipótese de Laffer" sugere que não. Muito resumidamente, esta tese procura demonstrar que existe um ponto de saturação fiscal do contribuinte, que não pode ser ultrapassado, sob pena de se ver um grande aumento do crime de fraude fiscal, ou então que os contribuintes, comecem a evadir-se. Esta "Hipótese de Laffer" assume, no âmbito deste tema uma grande importância, sendo por isso que se irá, fazer mais alguns aprofundamentos, acerca dela mais adiante. Na preparação das Leis de Orçamento de Estado, pouco ou nada se calcula, em relação ao dinheiro que vai deixar de entrar por causa da subida de impostos devido a este fenómeno do aumento da evasão fiscal. Daí que nem sempre os aumentos de impostos signifiquem mais receita. A proposta em análise implicaria que o imposto fosse proporcional para bem mais de metade da população portuguesa e progressivo para uma pequena minoria que possui maiores rendimentos.

A verdade é que entre nós o Grupo de Trabalho para o Estudo da Política Fiscal concluiu em 2009 que o modelo unificado de tributação do rendimento das pessoas singulares, que está subjacente ao IRS, foi entretanto adulterado e dificilmente pode recuperar as características do modelo original, em grande parte por causa dos efeitos da globalização económica e da concorrência fiscal.<sup>39</sup> Porém, os autores deste estudo não recomendaram a adoção do modelo da *flat-tax*. Acreditam que embora seja competitivo para a economia, tende, em termos económicos, a redistribuir o rendimento para aqueles que já dispõem de rendimentos mais elevados. Esta é, na minha opinião, uma conclusão que se afigura pouco coerente dado o fosso já existente no nosso sistema, situação que já se verifica atualmente na "redistribuição" da classe média. Porém admitem as suas qualidades ao escreverem que *"parece longe de reunir consenso a possibilidade de adoção em Portugal do modelo de imposto linear. Mas, logrado que fosse um grau aceitável de progressividade, este modelo cumpriria com os imperativos constitucionais"*

---

<sup>39</sup> TAVARES DA SILVA, Suzana; *ob.cit.*, p. 72.

*no que toca à existência de um imposto único e progressivo sobre o rendimento pessoal, tendo em conta as necessidades e rendimentos do agregado familiar. Também perderia sentido a discussão sobre a tributação separada ou conjunta e simplificar-se-ia efetivamente o imposto. Daí que se nos afigure um equívoco rejeitar liminarmente o modelo linear como hipótese de trabalho.*"<sup>40</sup> Conclusão que subescrevo, uma vez que a *flat tax*, como vimos atrás, também pode ter uma estrutura progressiva, sendo que a progressividade é apenas uma orientação genérica do texto, de um modelo de tributação como o IRS, revelando-se mais eficiente para as economias em crescimento - veja-se supra, o sucesso alcançado nos países usados como exemplos.

Não assume grande importância desenvolver aqui as diferenças de taxas de imposto e montantes dedutíveis nos escalões mais altos entre os anos de 2012 e 2013. Apenas uma nota para o facto de que em 2012 ao escalão mais alto era aplicado a rendimentos acima dos 153.300 € e agora é aplicado a todos os rendimentos acima dos 80.000 €. Quer isto dizer, que não há taxas progressivas para quem ganhe mais de 80.000 €: há apenas uma taxa proporcional de 56%.

## **5.2 As Deduções à Coleta**

As deduções à coleta são hoje tidas por essenciais à justiça na tributação do rendimento individual, uma vez que, seria por aqui que o imposto teria em conta as necessidades do agregado familiar. A verdade é que hoje em dia esses montantes dedutivos possuem valores irrisórios.

No que diz respeito à Saúde houve alterações. Até 2011 era possível deduzir até 30% das despesas, ao passo que em 2012 esse valor passou para os 10% com um limite máximo de 838,44€. Agora o limite é aumentado em 125,77€ por cada dependente, mas apenas se o agregado familiar tiver três ou mais filhos e todos com despesas de saúde, uma raridade na realidade social portuguesa. Além de ter três ou mais filhos todos têm que receber tratamentos de saúde para ter direito a este aumento de limite.

---

<sup>40</sup> Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal; 2009, p. 191; [http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/8AFAA047-5AB4-4295-AA08-E09731F29B0A/0/GPFRelatorioGlobal\\_VFfinal.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/8AFAA047-5AB4-4295-AA08-E09731F29B0A/0/GPFRelatorioGlobal_VFfinal.pdf).

Quanto à educação estas despesas ficaram imunes aos cortes. A dedução à coleta mantém-se nos 30% com um limite máximo de 760€. A esse valor acrescem mais 142€ por dependente para os agregados com mais de três filhos. O mesmo problema se coloca aqui em relação aos poucos agregados familiares com três filhos.

A compra de casa própria também sofreu alguns cortes. Quem tem crédito à habitação deixa de poder deduzir os encargos com a amortização do capital. Só passa a ser possível a dedução dos juros e a percentagem dedutível desce de 30% em 2011 para 15% em 2012. E esta dedução será gradualmente reduzida até desaparecer por completo em 2016. Em 2012 será possível deduzir 591 €, em 2013 apenas será dedutível 75% desse montante, em 2014 chegará aos 50% e em 2015 a 25%.

### **5.3 A Desigualdade de Oportunidades de Evasão nos Rendimentos do Trabalho**

RUI DUARTE MORAIS questiona: Será que o atual sistema não resulta duplamente perverso? Por um lado, faz com que os impostos sejam, em larga medida, suportados não por aqueles que têm maior capacidade contributiva, mas sim pelos que têm menos hipóteses de legal ou ilegalmente escapar ao pagamento.<sup>41</sup> Aliado a isto convém não esquecer que este Orçamento de Estado para 2013 é porventura, o que mais consagrou um aumento generalizado de todos os impostos sobre os vários tipos de rendimentos. O trabalho dependente é significativamente afetado, assim como as mais-valias e os rendimentos de capitais. Dever-se-ia ter cuidados acrescidos nestas matérias, porque se por um lado é verdade que é fácil tributar os rendimentos do trabalho, sendo aliás o alvo preferencial da tributação, também é verdade que o impacto da falta da receita dos rendimentos é mais grave e é mais imediato com o aumento das taxas.

Além disso, tem que se ter em linha de conta, que vivemos num mundo competitivo (de concorrência fiscal internacional), isto é, cada vez mais, se começa a verificar de novo um fenómeno de grandes deslocações para lá das nossas fronteiras, da parte dos nossos trabalhadores e o mesmo se diga, em relação aos rendimentos de capital. Apesar de tudo, as empresas têm mais facilidade de fazer este "jogo" de que por exemplo um trabalhador por conta de outrem. Nesse sentido CASALTA NABAIS

---

<sup>41</sup> MORAIS, Rui Duarte; *ob. cit.*, p. 381.

refere que: *"Assistimos à deslocação de tributação dos rendimentos das empresas, do rendimento do capital e do rendimento profissionais altamente qualificados, que dada a sua natureza nómada num mercado praticamente mundializado circulam com grande facilidade, para os rendimentos do trabalho em geral, os quais, dado o seu carácter mais sedentário, não têm grandes possibilidades de deslocação."*<sup>42</sup>

Mais adiante, ainda na mesma obra, refere o mesmo autor que: *"Naturalmente que a fuga aos impostos aparentemente nada traria de mal ao mundo se todos os contribuintes estivessem em condições de fugir em condições de igualdade. Ou seja, o exercício dessa fuga operasse no quadro de uma verdadeira concorrência perfeita. O que é de todo inverificável, pois fugitivos fiscais só alguns estão em condições de o ser. Assim e tendo em conta a tributação mais importante e sensível do ponto de vista do princípio da justa repartição dos encargos públicos, a tributação do rendimento, em Portugal é visível que apenas os trabalhadores independentes e as empresas, por disporem de rendimentos ocultáveis ao Fisco, se encontram em condições de lançar sobre os outros, por via de regra sobre os trabalhadores subordinados, o excesso da carga fiscal que a fuga provoca"*<sup>43</sup>

A ideia que fica portanto, é que o trabalho é muito penalizado e sancionado apenas e só neste sentido. Não existem dúvidas de que, o trabalhador foi sempre o alvo preferencial do imposto, porque é aquele que está mais desprotegido e é aquele que é mais facilmente tributado. Para muitos, isto é visto apenas como sendo *"circunstâncias normais do imposto que temos"*. Dadas estas circunstâncias, os responsáveis políticos entenderam que é certo, fácil e rápido fazer esta cobrança.

---

<sup>42</sup> CASALTA NABAIS, José; "Por Um Estado Fiscal Suportável; Estudos de Direito Fiscal"; Almedina, Edição de 2008, p. 65 e 66.

<sup>43</sup> CASALTA NABAIS, José "Por um Estado Fiscal Suportável..."; p. 71 e 72.

#### 5.4 A Fraude e a Evasão Fiscal como consequência lógica da asfixia tributária

A economia paralela pode sempre ver-se de dois prismas. Ela existe porque, além de ser muito vantajoso para o contribuinte, o risco de ser detetada a fraude ou evasão fiscal é na maior parte das vezes muito baixo. Ou seja, o valor que se pode ganhar é interessante e portanto leva as pessoas a pensarem duas vezes se vale ou não a pena pagar os tributos. Fala-se muitas vezes de situações em que é preciso que todos paguem para que todos paguemos menos, mas infelizmente o que acontece é que todos pagam mais, para ver se poucos menos pagam. Por exemplo, hoje em dia um IVA de 23% que é aplicado a quase 25% dos produtos, torna-se tentador para muitos contribuintes deixar de o pagar, ou seja, torna-se interessante cometer esta ilegalidade, porque o que se pode ganhar é muito.

No que a essa economia paralela diz respeito, ANTÓNIO CARLOS DOS SANTOS afirma que *"A questão do mercado paralelo ou informal, isto é da economia não declarada, estimada, consoante os estudos disponíveis está entre 18 e 24% do PIB e que tende a crescer em conjunturas de crise como a atual e isso merece igualmente grande atenção. Não se desconhece a maior dificuldade em intervir nesta área particularmente nos dias de hoje quando muita dessa economia pode representar a subsistência de parte significativa da população. Mas é uma questão, que tarde ou cedo, deve ser encarada de frente. A inserção do mercado paralelo no sistema normal provocaria um acréscimo de receitas fiscais (direto ou indireto) que poderia servir não só para aliviar o défice, como para reduzir a carga fiscal suportada pelos restantes contribuintes. Estas medidas deviam também ser acompanhadas por uma maior flexibilização do acesso direto da Administração Tributária e Aduaneira através da quebra sigilo bancário, sendo que essa flexibilização exigiria um reforço do sigilo fiscal em relação a dados recebidos."*<sup>44</sup>

E a outra forma (que seria a ideal) é reduzir a carga fiscal como defende ARTHUR LAFFER. Se ela fosse reduzida provavelmente todos podíamos pagar. É uma base da gestão de projetos, que consiste no facto de as pessoas perceberem o que é que têm a ganhar com isso. A verdade é que ninguém adere a um projeto de uma utopia do género de que vamos todos ganhar se o fizermos. A Curva de Laffer estabelece uma

---

<sup>44</sup>CARLOS DOS SANTOS, António; ob. cit., p. 64.

relação inversa entre a receita fiscal exigida pelo Governo e a entrada de dinheiro nos cofres do Estado. A partir do ponto de saturação do contribuinte, diminui a receita fiscal do Estado. Os agentes económicos emigram, uma vez que, ninguém quer trabalhar para ficar sem 60% do ordenado ou 75% como sucede atualmente em França com as grandes fortunas.

Aqui chegados, é importante distinguir-se evasão fiscal de fraude fiscal. Fraude fiscal é quando se criam artificialismos e manobras cujo o objetivo é não cumprir a Lei. É dinheiro que não se declara e não se tributa. Por outro lado, a evasão fiscal, pode consistir numa evasão legal, que no fundo consiste em jogar com as extremidades da Lei, mas ainda dentro dela. Mais ou menos e fazendo-se uma primeira aproximação, o que a aqui interessa referir é, que todos temos o direito de tentar fazer com que tenhamos na nossa disponibilidade o máximo de dinheiro possível dos rendimentos que auferimos. E é aqui que reside um grande problema que é: quanto mais se pressiona tributariamente o contribuinte, quanto mais se aumentam os impostos, maior será a fraude fiscal. Um exemplo disso é o facto de a taxa de IVA ter aumentado de 21% para 23% e apesar disso a receita fiscal de IVA desceu de 2011 para 2012.<sup>45</sup> A fraude fiscal consiste numa utilização de meios fraudulentos para evadir impostos e conseguir benefícios ilícitos, seja por via de uma contabilidade anómala, incorreta, falsa ou paralela, seja por faturas e documentos falsos, seja pela utilização de pessoas e sociedades interpostas. Isto seriam opções e caminhos para a fraude fiscal, porém, o ideal ao fim e ao cabo seria evitá-la, encorajando as pessoas a pagar, nomeadamente através da redução das taxas de imposto.

Porém, o contribuinte pode também evitar total ou parcialmente o pagamento do imposto, aproveitando determinadas características do nosso sistema fiscal. Num sistema fiscal como o nosso, em que existem tantas leis e tantas modificações, sempre pode haver a determinada altura uma possibilidade legal de fuga. Sintetizando, a evasão fiscal pode ser legal, apenas usando uma espécie de lei de "cobertura" ou combinação de leis. *"Um sistema em que proliferem exceções à regra tem implícitas maiores oportunidades de planeamento fiscal, cuja possibilidade de aproveitamento está, naturalmente, repartida de forma desigual entre os vários sujeitos passivos. A lei fiscal tem que ser verdadeiramente geral, deixar de ser um conjunto de regras às quais se*

---

<sup>45</sup> Não queremos com isso afirmar que a descida da receita se deve em exclusivo ao aumento da percentagem de tributação, mas destacar que esse aumento teve o seu papel relevante.

*segue uma miríade de exceções e de contra-exceções. A lei fiscal tem que ser verdadeiramente abstrata, evitando descer ao excessivo pormenor.*"<sup>46</sup>

A Curva de Laffer postula que a partir de determinado nível de taxa de imposto sobre o rendimento uma redução desta pode aumentar as receitas fiscais. A Curva de Laffer indicia a existência de um limite para as receitas fiscais e reflete uma política indutora de crescimento económico: elevadas taxas de impostos sobre o rendimento tendem a desincentivar o esforço de trabalho, de poupança, de investimento, de empreendedorismo e a incentivar a fraude e evasão fiscais. Nesta decorrência, o crescimento económico e as receitas fiscais diminuem. ARTHUR LAFFER argumentava que um aumento na taxa de tributação "não é sempre acompanhado por um aumento nas receitas fiscais governamentais, e o inverso possivelmente verifica-se". Defensor e promotor da teoria do *supply-side*, considera que um aumento na taxa de imposto, a partir de um dado valor desta, provoca uma redução da base tributável não compensada pelo aumento das taxas, donde resulta uma diminuição das receitas fiscais do Estado. ARTHUR LAFFER, formaliza esta teoria numa curva que desenhou num gráfico pela primeira vez em 1974. A relação inversa entre a receita fiscal e a taxa de imposto passou a ser designada, na literatura económica, por hipótese ou efeito de Laffer, e a representação gráfica entre aquelas duas variáveis por Curva de Laffer. Esta curva gerou, desde essa data, um considerável debate público acerca da possibilidade de uma relação inversa entre taxas de impostos e receitas governamentais. A Curva de Laffer é um marco fundamental da teoria económica relativamente à redução da carga fiscal com o objetivo de incentivar o esforço de trabalho, a poupança, o investimento e o empreendedorismo.<sup>47</sup>

---

<sup>46</sup> Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, *ob. cit.*, p. 191.

<sup>47</sup> José Campos Amorim, Conceição Castro, Carlos Pinho; "Planeamento e Evasão Fiscal", *Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade no ISCAP 2007*; p. 28 e ss.

## 5.5 O Apocalipse do Estado Social

O ES, é entendido como constituindo tarefa fundamental do Estado, nomeadamente a realização da democracia económica, social e cultural. "O Princípio do Estado Social tem naturalmente implicações importantes no domínio do Direito dos Impostos. O que tem expressa concretização na própria Constituição, em que: de um lado e em sede mais geral da constituição económica, estabelece como incumbência prioritária do Estado, no âmbito económico e social, “promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente através da política fiscal” (artigo 81.º, alínea b) da Constituição. Por outro lado, em sede mais específica da constituição fiscal, prescreve que o sistema fiscal visa também uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza (artigo 103, nº1, da Constituição). Assim, ele garante a satisfação das necessidades existenciais da população, ou seja, as despesas com a habitação, saúde, educação, segurança social, etc. até ao montante dos mínimos decorrentes do Direito das Prestações Sociais." <sup>48</sup>

É imprescindível falar-se de ES na presente dissertação, uma vez que, há evidentemente, relações entre os conceitos de ES e de Estado Fiscal. O ES é um conceito intimamente associado à economia e às finanças públicas. Hoje quando se fala de crise de ES não é apenas o Estado Providência que está em causa, mas igualmente a existência de direitos sociais e das próprias políticas públicas do Estado, em particular as redistributivas e as relativas ao desenvolvimento e o princípio da progressividade do imposto sobre o rendimento. Esses fatores trouxeram de novo para a ribalta as teses da crise do ES, enquanto crise fiscal do Estado. De facto, o ES, tal como todo o Estado capitalista moderno, é um Estado Fiscal, *rectius* tributário, pois vive essencialmente dos impostos e de outras formas tributárias (contribuições, taxas, parafiscalidade). O sistema tributário permite ao ES, não apenas obter receitas para o seu financiamento, mas igualmente, através das suas funções extra-financeiras, agir sobre a economia e a sociedade. Mesmo numa visão estritamente financeira, muita coisa pode ser feita ao lado da receita, em particular da tributária, mesmo em períodos de nulo crescimento

---

<sup>48</sup> CASALTA NABAIS, José; *ob. cit.*, p. 159.

económico e sem recorrer ao facilitismo dos aumentos de taxas ou redução de deduções à coleta.

Em Portugal, o ES é recente e frágil, sendo que ele acarreta ainda avultadas despesas. Na prática surge com o 25 de Abril. Os seus resultados até hoje são, no entanto enormes. Assim, segundo o Centro de Estudos Sociais, *"a tendência de longo prazo da evolução da despesa pública em Portugal reflete uma extraordinária democratização do acesso a cuidados de saúde, à educação e ao alargamento de direitos básicos de proteção no desemprego e na velhice desencadeada com a revolução democrática de 1974"*<sup>49</sup>. Porém, o fato de a sua viabilidade ser desejável, dela decorrendo um imperativo ético e civilizacional, não leva automaticamente a que a sua sustentabilidade seja um dado adquirido.

A palavra ES é uma palavra que tem muita força para a população. Talvez, seja esse, um dos motivos, pelo qual o ES tem crescido bastante ao longo das últimas décadas. O que logo à partida parece um pouco contraditório, ou seja, se o ES tivesse sucesso, cumprindo os seus objetivos, provavelmente ele seria menos necessário. No geral, as pessoas associam a ideia de ES, a uma ideia de benefícios que são auferidos junto do Estado, em determinadas circunstâncias. Sabemos que, em certas circunstâncias da vida ocorrem riscos como a doença, o desemprego e a invalidez. O que acontece nestas circunstâncias é que o Estado paga para compensar a perda desses rendimentos resultantes dessas circunstâncias. Noutros casos, porém, o Estado beneficia certas pessoas pelo desejo ou pelo anseio de que haja um bem-estar social crescente no nosso país. É a este conjunto de organismos e de entidades pertencentes ao Estado, incumbidas da proteção social, que se chama de ES.

Dada a atual conjuntura, muitos têm questionado se o ES está em risco com estas ofensivas das medidas de austeridade. Todos os indicadores, apontam para que ele vá desaparecer da maneira como o conhecemos hoje; não só em Portugal, como em toda a Europa, uma vez que, este modelo é caracterizado por uma grande insustentabilidade económica. Quando se fala no fim do ES como o conhecemos, fala-se numa reforma estrutural profunda. Existem lógicas que têm que ser invertidas, uma vez que, este ES,

---

<sup>49</sup> CES (Lisboa), *Barómetro das Crises*, nº4 de 9.1.2013;  
[http://www.ces.uc.pt/ficheiros2/files/4BarometroCrises\\_DespesaPublica.pdf](http://www.ces.uc.pt/ficheiros2/files/4BarometroCrises_DespesaPublica.pdf).

tende sempre a sofrer grandes restrições à medida que a economia produz menos rendimentos.

A verdade é que este problema não é um problema ideológico - ao contrário do que se faz crer à população -, mas sim um problema técnico-económico, isto é, o ES, é uma questão de dinheiro e financiamento, não de ideologia. O problema central é que a definição e utilidade do ES têm sido subvertidos. Naturalmente ele visa corresponder a um conjunto de necessidades da sociedade, ou seja, evitar condições de vida muito difíceis ou mesmo a miséria, melhorar ainda a qualidade dos serviços prestados às populações. Porém, a verdade é que de repente gerou-se alguma confusão quanto à definição de ES, ou seja, será este um **meio** que visa responder a um conjunto de necessidades ou se de repente ele é um **fim** em si próprio? O que se vê não só em Portugal, mas também na Europa é que o ES ganhou vida própria. De repente até se esqueceu aquilo que ele pretende alcançar.

Quer isto dizer que, em grande parte, o ES tem sido pervertido, uma vez que tem sido usado como um meio partidário demagógico. Este ES porventura até podia durar mais umas décadas se não fosse o aproveitamento político que os partidos fazem para agradar ao eleitorado. Para se perceber o peso social que isto tem, basta dizer que cerca de seis milhões de portugueses são beneficiados com o ES. Simplesmente os partidos políticos sempre se aperceberam disso, e com o aproximar das eleições, inventam novas prestações sociais; e o problema é que não pode mais haver lugar a euforias financeiras. A verdade é que se têm criado todos os anos novos subsídios para um leque muito variado de situações. Não é que não sejam subsídios importantes ou justos. Simplesmente não são prioritários, nem fundamentais, dada a falta de dinheiro. Esta ideia vem desenvolvida por JOÃO RICARDO CATARINO ao dizer que *"o voto em certo partido implica favorecer um conjunto de políticas em sintonia com as preferências dos votantes, mas o contrário também é verdade."*<sup>50</sup> O mesmo autor cita ainda OLSON ao dizer que *"existe um ciclo político-económico que condiciona os políticos a favorecer, no termo de cada ciclo, políticas que tragam benefícios a curto prazo ainda que os seus custos sejam elevados, não estejam suficientemente quantificados ou se revelem apenas a longo prazo. As políticas económicas expansivas, de crescimento de custos, suportados por impostos, tendem a ser implementadas antes*

---

<sup>50</sup> CATARINO, João Ricardo; *ob. cit.*, p. 172.

*de períodos eleitorais, mesmo que economicamente não sejam as mais aconselháveis. Produzem-se bens públicos não realmente necessários ou em excesso, para, logo depois, se inverter a tendência, não importa o impacto nos agentes económicos.*<sup>51</sup> Isto é uma coisa comum a todos os regimes em que os partidos se submetem a sufrágio.

A verdade é que, ao longo das últimas décadas do século XX, o ES tem crescido com algum à vontade e generosidade e realmente durante esse período tivemos uns anos muito prósperos e equilibrados. Dava a impressão que o crescimento nessa altura era mais ou menos contido. O que aconteceu foi que o ES depois dessa prosperidade, começou a abrir desmesuradamente para novas áreas e acabamos por abusar dele.

Relativamente a este problema, existe hoje outra grande questão: a questão intergeracional. Este é talvez um dos maiores e mais complexos problemas do ES atual. Houve no passado grandes movimentos sociais, nomeadamente como houve em França no Maio de 68 e que em Portugal só teve repercussões em Abril de 74. Aquilo que se configurou foi uma mudança histórica nas relações entre o Estado e as populações.

A verdade é que são as gerações mais novas que trabalham para pagar as reformas e os direitos sociais das gerações mais velhas. A Segurança Social tem sofrido grandes perdas, não por um grande aumento da esperança média de vida (apesar de ser uma grande conquista da humanidade) como também por causa da redução do número de filhos. Agora, o que se passa é que metade da força do trabalho ou é precária ou está desempregada e obviamente aparece involuntariamente como passiva quando devia ser ativa. Ou seja, objetivamente, se estas pessoas estivessem todas a trabalhar não haveria insustentabilidade financeira da Segurança Social. Esta insustentabilidade tem a ver com a descapitalização da Segurança Social. O desequilíbrio das contas orçamentais e das contas externas é agora imenso.

Portanto, o sustentáculo financeiro do ES que no passado, decorria da obtenção de receitas fiscais muito volumosas foi a primeira "machadada" por assim dizer. Mas também começou nessa altura a aparecer o problema demográfico e um envelhecimento muito grande da população. A seguir a esta crise de 75 a 90, vem a globalização. Ou seja, tudo o que se passou desde os anos de 75 para cá, foi tudo em desfavor do ES. Antes do 25 de Abril havia 250.000 reformados, hoje já existem 2.600.000. Para além

---

<sup>51</sup> Mancur Olson, "The Logic of Collective Action", *Harvard University Press, Cambridge, MA, 1971* (1965); *apud*, CATARINO, João Ricardo; *ob.cit.*, p. 172.

de um aumento da percentagem da população envelhecida a verdade é que também têm sido criados acessos mais facilitados às reformas.

Tudo mudou radicalmente para melhor em termos de longevidade humana, o que, volto a sublinhar, é ótimo. A controvérsia nesta área esteve relacionada com o fato de que se deveria mudar de um modelo de solidariedade intergeracional para um sistema de recapitalização da Segurança Social. Tenta-se demonstrar que é bom sermos todos solidários, nomeadamente, que umas gerações pagam para as próximas, só que isto não está a funcionar. Além disso, o que se paga atualmente já não financia o Estado, nem mesmo com o aumento da carga fiscal. Mais uma vez se afirma que isto é uma questão técnico-económica e não ideológica. Do ponto de vista técnico, não há dúvidas de que há já muito tempo que este sistema é insustentável. Existe uma relação de proporcionalidade inversa entre o aumento das despesas da Segurança Social e o das contribuições para a Segurança Social, o que só prova que tal modelo de solidariedade é impossível. Esta relação de distanciamento alarga-se de uma forma vertiginosa, o que causa um sistema totalmente deficitário.

Assim, o sistema que tem que ser implementado é o da capitalização, ou seja, os contribuintes têm que entregar ao Estado durante o seu período ativo para que o Estado rentabilize o nosso dinheiro da melhor forma possível, para que depois recebermos os seus frutos. Sintetizando: nós no futuro temos que receber aquilo poupamos ao longo da vida: tal e qual uma conta poupança. Uma geração não pode pagar à outra e a si ao mesmo tempo; ainda para mais tendo em conta o atual desemprego / emprego precário jovem e o elevadíssimo número de reformados. Só estes fatores fazem com que exista menos população a contribuir para o PIB. Além de que estes aumentam também as despesas com pensões e saúde. Portanto, quando se alargou o ES, é incrível como já num momento de grande crise, parece haver cada vez mais inconsciência e uma apropriação do próprio Estado.

As últimas reformas do ES podem muito bem querer dizer que para as atuais gerações ainda há fundos, para as próximas é que já não, e o problema é que isto não é solidariedade. O cerne da nossa Constituição é a dignidade da pessoa humana e o princípio da igualdade. A verdade é que estas omissões têm descriminado gritantemente as gerações vindouras, violando a sua dignidade e igualdade. O dinheiro vem do PIB, daquilo que é produzido pelo nosso país, para produzir receitas. O que acontece é que a

população está a envelhecer, o PIB não aumenta, o desemprego cresce, a despesa pública também. Tudo isto são ingredientes que vão minar e sabotar completamente as contas públicas.

Quando se pergunta como é que estamos a financiar todo este ES, é obviamente pedindo emprestado (metade é com dinheiro emprestado). Está-se a pedir emprestado 2 mil milhões € / mês o que é completamente insustentável para qualquer economia. Ainda por cima essa metade é paga com juros elevadíssimos. Não faz sentido nenhum em termos económicos, pedir empréstimos para manter o dito ES.

A sociedade vai ter que ser obrigada a identificar quais é que vão ser as suas escolhas. Portugal vai ter que decidir com os poucos recursos que tem onde é que vai cortar de forma criteriosa, ponderada, refletida e séria. A necessidade de manutenção e sobretudo de reforçar o próprio ES só prova que o mesmo não funcionou. Porque, obviamente que cada vez é preciso mais ES e é necessário reforçá-lo, o que só quer dizer que os objetivos que tínhamos no passado não estão agora a funcionar. Estamos com este acréscimo e a converter cada vez mais as nossas economias e as nossas sociedades a modelos cada vez mais assistencialistas. É evidente que um modelo assistencialista é importante para quem necessita mesmo, para parte da nossa sociedade (que realmente precisa), mas impensável, tendo toda uma sociedade num modelo assistencialista. O mais perverso é que quem sai mais prejudicado com tudo isto é quem mais necessita. Não os que não necessitam tanto, mas que mesmo assim recebem. Sirva a título de exemplo as pensões de sobrevivência, em que por exemplo uma viúva/o continua durante o seu período ativo a receber uma percentagem dos rendimentos do seu falecido marido / esposa. Quer isto dizer, que a própria economia começa a estar um pouco subvertida, a viver, a fomentar e a replicar um modelo assistencialista em detrimento daquilo que é necessário em qualquer país, que é um modelo de economia multiplicativa e reprodutiva. Portanto, existe aqui uma contradição que é de facto o reforço do ES pelas populações precisarem. Só que desta maneira não se resolvem os problemas da população, uma vez que, não está a ser permitido que elas tenham acesso à maior necessidade social: o emprego.

É certo que foram feitas tentativas de redução de despesas públicas, nomeadamente a redução dos salários dos funcionários públicos, pensões congeladas e eliminação de benefícios fiscais. Estas medidas não visam o ponto fulcral do nosso problema: que é a economia. Não se está a tentar influenciar a capacidade das famílias ganharem mais dinheiro. O verdadeiro problema é que, nós portugueses, não temos dinheiro para investir e ninguém quer investir em Portugal. Quis-se atacar as despesas, mas não se atacou despesa nenhuma, ela continuou sempre a subir. O défice está acima dos 6 %. Quando não se tomam as medidas certas no tempo devido, causa-se endividamento externo, mais endividamento são mais juros, mais juros são menos prestações sociais no futuro, ou seja, existem aqui coisas que vão perdurar por muito tempo.

O ES tem que acabar numa década, mas tem que acabar de maneira a que ele já não seja mais necessário, pelo menos com a grandeza que ele tem agora. Trabalhar de forma tal, que os cidadãos e as empresas voltem a criar valor, voltem a gerar riqueza, através da mobilização dos seus recursos e esforços no sentido de termos uma economia efetivamente consolidada, próspera e efervescente, que permita que as pessoas voltem a chamar a si o seu próprio destino, ou seja, é preciso alterar-se o paradigma. Não há nenhum país que possa viver infinitamente num modelo assistencialista. Portanto, neste momento, temos que alterar radical e urgentemente a postura atual dos nossos agentes políticos, que acham normal que estejam integradas seis milhões de pessoas no ES. Terá que se restringir o ES aos verdadeiramente necessitados, uma vez que, essa é a definição por excelência de ES: "acolher às necessidades urgentes", definição essa que foi completamente deturpada de uma forma perfeitamente inconsciente do ponto de vista financeiro. O financiamento tem de ser claro.

## 6. CONCLUSÕES FINAIS

Portugal é hoje um país tecnicamente falido, existindo também uma enorme desproporção na distribuição dos rendimentos entre a população. A verdade é que não devem ser ultrapassados determinados limites jurídicos, sociais e económicos, transformando o imposto numa espécie de confisco. Será difícil, embora não impossível, alargar as bases tributárias de forma a que tal alargamento seja sentido como justo e eficiente pelos cidadãos e pelos operadores económicos e não provoque a contração das bases tributárias existentes.

A redistribuição de rendimentos, podendo operar-se por via da despesa, deverá continuar a ser um objetivo político, jurídico e ético a atingir numa sociedade equilibrada e decente. Faz parte do contrato social assente no conceito de igualdade, o acesso a bens públicos e a diminuição das desigualdades sociais existentes, de forma a tornar a economia e a sociedade mais resistentes ao impacto das crises. Estas são competências inalienáveis do poder político, sendo incontornável que a atenuação das desigualdades se realiza também através do sistema tributário. Políticas fiscais erradas, legislativas ou administrativas, podem transformar-se em fatores de erosão fiscal, podendo provocar ainda mais diminuição de receitas.

No que respeita ao ES, não há dúvida que o mesmo constitui uma realização importante de sociedades desenvolvidas, mas está claro para todos que a lógica política da sua expansão continuada, esbarra em limites de pressão fiscal e de endividamento público. Foi o que aconteceu em Portugal. Verificou-se falta de coragem política, uma vez que estancar o crescimento desmesurado do ES equivalia a “suicídio” eleitoral. Na verdade, um ES menos generoso e políticas mais realistas teria tido talvez resultados mais benéficos.

A partir da análise dos quadros 1, 2 e 3 em anexo, observa-se que a pressão fiscal aumentou 45% entre 2000 e 2008. Por outro lado verifica-se também que a despesa total entre 2000 e 2011 cresceu 58,03%. Dentro desta e na despesa corrente, as transferências correntes, um dos esteios do ES, cresceram entre 2000 e 2011 115,44%. Apesar de o PIB nominal entre 2000 e 2008 ter crescido 35%, este veio depois, entre

2008 e 2013 a descer 0,9%.<sup>52</sup> Quer isto dizer que nenhuma máquina fiscal, por mais oleada que estivesse, poderia alimentar o ritmo do aumento de uma despesa com esta magnitude. O ES assentou em bases frágeis, apesar dos alertas, que foram sendo invariavelmente afogadas no coro dos "direitos adquiridos".

Há assim necessidade de se incrementar uma política que promova o alargamento das bases tributárias, que desenvolva a fiscalização tributária, o combate eficaz à fraude e à evasão fiscal, alicerçada numa perspetiva de sustentabilidade económica.

Estas mudanças têm de ser operadas, independentemente de vir a estar Partido A ou B no Governo. Enquanto se verifica o ajustamento do ES por via da despesa, visto na perspetiva do seu financiamento, que área tributária poderia contribuir para o seu reforço? Numa perspetiva macro, o IRS parece ser o candidato natural para o incremento de maior pressão fiscal. Porém, numa economia em recessão, onde 2% das famílias que declaram maior rendimento, já suportam 35% do imposto e com taxas marginais que atingem os 56 %, para níveis de rendimentos médio/baixos, dificilmente o incremento da pressão fiscal pode constituir-se como uma alavanca de sustentação duradouro de um ES não reformado. Creio que o brutal aumento de impostos dificilmente terá repercussão semelhante no aumento da receita.

No que versa agora sobre a tributação pessoal do rendimento há, realisticamente, que aceitar que o imposto único e progressivo nunca foi mais que um mito ou um ideal de tributação que, mesmo nas realizações imperfeitas que conheceu está votado a um lugar na galeria dos vencidos da história.<sup>53</sup> Já se viu que a progressividade dos impostos verifica-se apenas para uma pequena parcela de contribuintes, aqueles cujos rendimentos globais resultam fundamentalmente do trabalho, em especial do trabalho por conta de outrem. Como fui demonstrando, um imposto de taxa única pode ser progressivo desde que exista uma isenção assegurada para rendimentos aquém de certo limiar e/ou um montante de abatimentos, deduções ou créditos de imposto que propiciem resultado análogo. Um imposto com taxa única, pode garantir globalmente a mesma receita fiscal que a resultante de uma progressividade de taxas diversas, por

---

<sup>52</sup> ANTÓNIO MARTINS, "Estado Social: Uma Perspetiva Económico-Fiscal"; in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal* ANO VI 1 13, p. 73.

<sup>53</sup> MORAIS, Rui Duarte; ob. cit.; p. 385.

escalões de rendimentos. Qualquer que seja a solução encontrada com uma *flat tax* haverá sempre modificação da distribuição da carga fiscal ente os contribuintes, com inerentes consequências políticas.

A igualdade fiscal tem sido concebida como proporcionalidade de sacrifícios: a igualdade realiza-se, não quando todos os contribuintes fazem o mesmo sacrifício, mas quando todos fazem sacrifícios na mesma proporção; isto é, quando todos perdem, ou pagam impostos com a mesma alíquota - por exemplo, a mesma quinta parte - da utilidade total que o rendimento lhes propicia. Com base no sacrifício proporcional, também se chega ao sistema progressivo, desde que se admita ser contínua a utilidade marginal do rendimento e mais que proporcionalmente decrescente.<sup>54</sup> Não é pois necessário admitir-se que as utilidades sejam comparáveis, mas é preciso fazer-se a demonstração e ainda não está feita, de que a igualdade tributária é, não igualdade, mas proporcionalidade de sacrifícios<sup>55</sup>. Os princípios do sacrifício igual e do sacrifício proporcional não são os únicos princípios do sacrifício com base nos quais se tem defendido o sistema progressivo; também se tem defendido com base no princípio do sacrifício mínimo: os cidadãos devem ser tributados de modo que seja mínimo o sacrifício total provocado pelos impostos. Ora, se se admitir a utilidade decrescente do rendimento, seja ela qual for, e a comparabilidade das utilidades, o princípio do sacrifício mínimo traduz-se em idêntica utilidade marginal do rendimento com que os contribuintes pagam os impostos, portanto, em idêntico sacrifício marginal, e conduz também, ao sistema progressivo.<sup>56</sup>

Apesar das virtualidades da *flat tax*, será de questionar porque é que tão poucos países aderiram a variantes deste modelo. Num cenário de neutralidade de receitas, ocorreria uma alteração na distribuição da carga fiscal em que a classe média, principalmente a média-baixa seria penalizada. Por outro lado, o desagravamento fiscal dos titulares de altos rendimentos é em geral uma solução impopular. Talvez seja essa uma das razões que possa justificar que a maior recetividade à ideia da *flat tax* se localize nos países do ex-bloco de Leste, em que não haverá ainda uma consciência tão profunda da realidade fiscal, dado o modelo anterior de partida.

---

<sup>54</sup> R. Musgrave, *The Theory of Public Finance*, p. 101; *apud* TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; ob. cit.; p. 284.

<sup>55</sup> Steve, *Lezioni di Scienza delle Finanze*, 7ª Ed., cit., p. 253, *apud* TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; ob. cit.; p. 284.

<sup>56</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim, *ob. cit.*, p. 284.

Relativamente à equidade vertical, em que se assume a necessidade de tratar desigualmente pessoas com rendimentos de montante diferente em função da sua capacidade económica, não se pode ignorar que se trata de um conceito bastante mais recente e que vem perdendo a importância relativa que assumiu num passado próximo. A meu ver, a progressividade deixou hoje de ser o símbolo de uma política fiscal sã e justa, uma vez que, a onda que se seguiu em termos de aumentos exponenciais das taxas nominais de tributação de rendimentos mais elevados conduziu a exageros em muitos países, incluindo Portugal, chegando-se a atingir taxas marginais que se poderia considerar como quase confiscatórias. A experiência veio demonstrar que taxas marginais elevadas conduzem naturalmente ao aparecimento de escapatórias para as controlar, quer através da evasão fiscal, quer através de pressões junto do poder político que resultem na criação de benefícios fiscais ou o tratamento mais favorável de determinadas categorias de rendimentos. Em síntese, muitas vezes as taxas marginais não têm aplicação concreta real, ou quando a têm, a receita cobrada é pouco significativa. Por todas essas razões sou da opinião que as críticas relativas à diminuição da equidade vertical que são feitas aos modelos de *flat tax*, embora pertinentes, devam ser relativizadas.

A tributação progressiva pode ter taxas muito mais altas do que a tributação proporcional, mesmo para os mais pobres, e por isso aquela é aparentemente suscetível de propiciar maior receita do que esta. A tributação proporcional tem a sua taxa limitada pela capacidade dos contribuintes de menores rendimentos, nunca pode ser, pois, uma taxa excessivamente alta, como ficou aliás demonstrado em experiências internacionais já referidas - poderia no máximo ir até talvez 15% no nosso país. Por outro lado, a tributação progressiva pode começar com a taxa média de 15% e atingir níveis de 50% ou 60%. Possibilidade de maior receita, dirão alguns, porém, taxas altas, além de serem, por vezes fictícias, estimulam a fraude e prejudicam o desenvolvimento económico.

Finalizo dizendo que tudo parece indicar portanto que o tema da *flat tax* está de regresso e o elevado número de estudos recentes com vista ao desenvolvimento de modelos alternativos, permitem antecipar que irão surgir no futuro próximo novas propostas, eventualmente expurgadas de algumas componentes que têm sido mais contestadas ou que não têm sido adequadamente transmitidas aos cidadãos. São políticas ousadas, talvez um pouco impopulares, no entanto imprescindíveis ao mesmo tempo. Termino citando JOÃO RICARDO CATARINO ao dizer que "*estamos*

*claramente perante ideias complexas - porque complexo e central ao exercício do poder político e a modulação das administrações públicas é o fenómeno da tributação*<sup>57</sup> ao ponto de um dos homens tido como um dos mais inteligentes da História ter uma vez dito que *"A coisa mais difícil de compreender neste mundo é o imposto sobre o rendimento."* ALBERT EINSTEIN.

---

<sup>57</sup> CATARINO, João Ricardo; *ob. cit.*; p. 57.

## BIBLIOGRAFIA

AMARAL TOMÁS, João José; "A redescoberta do imposto proporcional", *em Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, 2006.

ANTÓNIO MARTINS, "Estado Social: Uma Perspetiva Económico-Fiscal"; *in Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal* ANO VI 1 13.

CARLOS DOS SANTOS, António; "Vida, Morte e Ressureição do Estado Social?", *in Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, ANO VI 1 13.

CASALTA NABAIS, José, "Direito Fiscal", 2013, Almedina, 7ª Edição.

CASALTA NABAIS, José; "O Dever Fundamental de Pagar Impostos", Almedina, 1998.

CASALTA NABAIS, José; "Por Um Estado Fiscal Suportável; Estudos de Direito Fiscal"; Almedina, Edição de 2008.

CATARINO, João Ricardo; "Redistribuição Tributária, Estado Social e Escolha Individual", Almedina, 2008.

CES (Lisboa), *Barómetro das Crises*, nº4 de 9.1.2013;

[http://www.ces.uc.pt/ficheiros2/files/4BarometroCrises\\_DespesaPublica.pdf](http://www.ces.uc.pt/ficheiros2/files/4BarometroCrises_DespesaPublica.pdf).

José Campos Amorim, Conceição Castro, Carlos Pinho; "Planeamento e Evasão Fiscal", *Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade no ISCAP 2007*.

Mancur Olson, "The Logic of Collective Action", *Harvard University Press, Cambridge, MA*, 1971 (1965); *apud*, CATARINO, João Ricardo; "Redistribuição Tributária, Estado Social e Escolha Individual", Almedina, 2008.

MORAIS, Rui Duarte "Os Impostos no Século XXI"; *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Julho 2004.

R. Musgrave, *The Theory of Public Finance*; *apud* TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim "Lições de Finanças Públicas", Coimbra Editora, 5ª Edição.

Relatório da Adecco publicado a 21 de Maio de 2013, com dados de 2010, relativamente aos salários médios brutos nos Estados-Membros da UE. <http://s01.s3c.es/imag/doc/2013-05-21/SalariosMonitorAdecco.pdf>.

Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal; 2009, p. 191; [http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/8AFAA047-5AB4-4295-AA08-E09731F29B0A/0/GPFRelatorioGlobal\\_VFinal.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/8AFAA047-5AB4-4295-AA08-E09731F29B0A/0/GPFRelatorioGlobal_VFinal.pdf).

Robert E. Hall; Alvin Rabushka, *The Flat Tax*, Second Edition, Hoover Institution Press, 1995, *apud*; AMARAL TOMÁS, João José; “A redescoberta do imposto proporcional”, em *Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, 2006.

ROSADO PEREIRA, Paula; "Estudos sobre o IRS: Rendimentos de Capitais e Mais-Valias", Almedina, 2007.

Steve, *Lezioni di Scienza delle Finanze*, 7ª Ed, *apud* TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim "Lições de Finanças Públicas", Coimbra Editora, 5ª Edição.

TAVARES DA SILVA, Suzana; "Direito Fiscal, Teoria Geral", *Imprensa da Universidade de Coimbra*, 2013.

TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; "A Reforma Fiscal", Coimbra Editora, Limitada.

TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim; "Lições de Finanças Públicas", Coimbra Editora, 5ª Edição.

VASQUES, Sérgio; "O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária", Almedina, 2008.

XAVIER DE BASTO, José Guilherme; "Incidência Real e Determinação dos Rendimentos Líquidos", Coimbra Editora, 2007.

## ANEXOS

**Quadro 1 - Despesa Pública Total em % do PIB (Fonte OCDE)**

	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2008	Varição 1970- 2008
Alemanha	37.7	47.6	47.1	46.0	44.1	48.3	47.6	43.3	5.6
Áustria	37.9	44.6	47.2	50.2	49.6	56.2	52.3	48.3	10.4
Bélgica	40.8	49.7	56.1	59.3	52.9	52.1	49.1	48.7	7.8
Dinamarca	40.8	45.5	53.1	56.3	56.1	59.3	53.5	50.9	10.1
Espanha	20.7	23.5	31.5	40.4	42.6	44.4	39.2	39.9	19.2
Finlândia	29.9	37.5	38.7	44.3	46.0	61.6	48.3	47.1	17.2
França	37.1	42.6	45.4	52.0	49.7	54.4	51.6	52.5	15.5
Grécia	24.2	27.6	29.0	41.9	48.4	46.6	46.6	43.2	19.1
Holanda	40.1	48.8	54.7	56.3	53.0	51.6	44.8	45.9	5.9
Irlanda	34.2	42.9	46.1	49.0	38.0	41.1	31.5	40.1	5.9
Itália	32.6	40.3	43.0	51.5	53.8	52.5	47.3	48.9	16.3
Luxemburgo	28.9	42.5	48.4	44.4		39.7	37.6	39.8	10.8
<b>Portugal</b>	<b>19.7</b>	<b>28.3</b>	<b>36.1</b>	<b>42.8</b>	<b>38.8</b>	<b>43.4</b>	<b>43.4</b>	<b>46.2</b>	<b>26.5</b>
Reino Unido	36.9	44.5	43.2	44.3	39.2	43.9	39.1	45.8	8.9
Suécia	42.1	47.5	60.0	62.9	58.9	65.2	55.6	53.6	11.5
<b>Mínimo</b>	<b>19.7</b>	<b>23.5</b>	<b>29.0</b>	<b>40.4</b>	<b>38.0</b>	<b>39.7</b>	<b>31.5</b>	<b>39.8</b>	<b>5.6</b>
<b>Máximo</b>	<b>42.1</b>	<b>49.7</b>	<b>60.0</b>	<b>62.9</b>	<b>58.5</b>	<b>65.2</b>	<b>55.6</b>	<b>53.6</b>	<b>26.5</b>
<b>UE 15</b>	<b>35.8</b>	<b>43.0</b>	<b>45.4</b>	<b>49.1</b>	<b>47.4</b>	<b>51.3</b>	<b>46.3</b>	<b>46.4</b>	<b>10.6</b>
EUA	32.5	35.1	34.1	36.8	37.1	37.0	34.2	37.0	4.5
Japão	18.5	26.1	31.2	31.4	31.1	36.9	38.6	39.0	20.5

**Quadro 2 - Valor das Receitas e Despesas Públicas em Milhares de Milhões de Euros (Fonte: Banco de Portugal)**

	<b>2000</b>	<b>2005</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
<b>Receitas Totais</b>	48.76	61.82	69.67	70.69	66.70	71.50	76.39
<b>Correntes</b>	47.58	59.76	68.35	69.44	65.46	66.85	68.85
<b>Capital</b>	1.18	2.05	1.32	1.25	1.24	4.65	7.51
<b>Despesas Totais</b>	52.92	71.89	75.00	76.93	83.81	88.45	83.63
<b>Pessoal</b>	17.47	21.52	20.47	20.67	21.35	21.09	19.37
<b>Consumo</b>	5.73	6.97	6.97	7.63	8.38	8.74	7.86
<b>Juros da Dívida</b>	3.72	3.93	4.97	5.18	4.77	4.93	6.62
<b>Transferências Correntes</b>	20.13	32.34	36.57	38.13	42.57	43.92	43.37
<b>Dívida Pública</b>	64.15	104.42	115.58	123.10	139.44	161.13	184.9*
<b>PIB</b>	127.3	154.2	168.3	171.9	168.5	172.2	171.0

Nota: \*Dados de 2013 indicam que a dívida pública atingiu os 210 mil milhões de euros

**Quadro 3 - Valor das Receitas e Despesas Públicas, em % do PIB (Fonte: Banco de Portugal)**

	<b>2000</b>	<b>2005</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
<b>Receitas Totais</b>	38.30	40.07	41.15	41.11	39.59	41.41	44.66
<b>Correntes</b>	37.37	38.74	40.37	40.38	38.85	38.72	40.26
<b>Capital</b>	0.93	1.33	0.78	0.73	0.74	2.69	4.40
<b>Despesas Totais</b>	41.57	46.60	44.30	44.73	49.74	51.23	48.90
<b>Pessoal</b>	13.73	13.95	12.09	12.02	12.69	12.22	11.33
<b>Consumo</b>	4.50	4.52	4.36	4.44	4.98	5.06	4.60
<b>Juros da Dívida</b>	2.93	2.55	2.94	3.02	2.83	2.86	3.87
<b>Transferências Correntes</b>	15.82	20.97	21.60	22.17	25.17	25.44	25.36
<b>Dívida Pública</b>	50.39	67.69	68.27	71.58	83.05	93.32	107.76