



**AMÂNDIO SILVA**  
Jurista da Ordem dos Técnicos  
Oficiais de Contas

## Substituição das declarações fiscais

Terminado o prazo legal de entrega das declarações fiscais, convirá lembrar o enquadramento legal e os prazos para substituição de declarações fiscais pelo contribuinte. As regras previstas nos códigos fiscais são complexas, fragmentadas pelos diversos códigos fiscais e, em consequência, de difícil compreensão, em claro prejuízo dos contribuintes. Para podermos obter uma visão sistemática, teremos que, partindo das regras gerais estabelecidas no n.º 3 do artigo 59.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), analisar as diferenças entre os principais impostos e os mecanismos específicos estabelecidos para a substituição das respetivas declarações fiscais.

O artigo 59.º do CPPT determina que os procedimentos de apuramento da matéria coletável e liquidação do imposto iniciam-se com a apresentação das declarações fiscais pelos contribuintes, desde que estas sejam apresentadas nos termos e prazos legalmente previstos.

### I - Regra geral (n.º 3 do artigo 59.º do CPPT)

Nos termos do n.º 3 do artigo 59.º do CPPT, em caso de erro de facto ou de direito, os contribuintes podem apresentar uma declaração de substituição, nos seguintes termos:

#### *a) Substituição de declaração dentro do prazo legal de entrega*

Se ainda estivermos dentro do prazo legal de entrega, o contribuinte pode, a todo o tempo e independentemente do resultado da liquidação (mais ou menos imposto), apresentar uma declaração de substituição (al. a) do n.º 3 do artigo 59.º). Neste caso, porque ainda estamos dentro do prazo, não há qualquer responsabilidade contraordenacional, não sendo devida qualquer coima.

#### *b) Substituição de declaração fora do prazo legal de que resulte imposto inferior ao liquidado*

A substituição de declaração fiscal fora do prazo legal tem limites temporais diferentes consoante da correção a efetuar resulte a liquidação de mais ou menos imposto.

Assim, se da declaração a apresentar resultar imposto inferior ao liquidado, o prazo limite para a apresentação da declaração de substituição é "até ao termo do prazo legal de reclamação graciosa ou impugnação judicial do ato de liquidação" (subálnea II da

álnea b) do n.º 3 do artigo 59.º do CPPT). Com a publicação da Lei n.º 60-A/2005, o prazo de reclamação graciosa é de 120 dias (n.º 1 do artigo 70.º do CPPT); o prazo de impugnação judicial é de 90 dias (n.º 1 do artigo 102.º do CPPT); no entanto, em caso de erro na autoliquidação, o prazo de impugnação é de dois anos (n.º 1 do artigo 133.º do CPPT). Atendendo à diversidade de prazos, devemos, em cada caso concreto, optar pelo prazo aplicável mais favorável ao contribuinte.

No caso do IRC, estabelece-se um prazo limite específico de para a entrega das declarações de substituição: A autoliquidação de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo pode ser corrigida por meio de declaração de substituição a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal (n.º 2 do artigo 122.º do Código do IRC).

Em sede de IVA, a regularização de erros materiais no preenchimento das declarações periódicas de que resulte imposto a favor do sujeito passivo podem ser feita no prazo de dois anos (n.º 6 do artigo 78.º do Código do IVA).

Apresentada a declaração de substituição, a administração fiscal pode, porém, discordar das correções efetuadas por ter uma diferente interpretação sobre a qualificação dos factos ou documentos que deram origem à alteração. Nesta situação, se a declaração foi apresentada no prazo legal para a reclamação graciosa, o chefe de finanças deve convocar a declaração de substituição em reclamação graciosa de liquidação, notificando o sujeito passivo.

#### *c) Substituição de declaração fora do prazo legal de que resulte imposto superior ao liquidado*

"A contrario", se da declaração fiscal a apresentar resultar imposto superior ao anteriormente liquidado, o prazo limite para a apresentação da declaração é de 60 dias antes do termo do prazo de caducidade – subálnea III da al. b) do n.º 3 do artigo 59.º do CPPT. Nos termos do artigo 45.º da LGT, o direito de liquidar os tributos caduca no prazo de 4 anos, descontado o tempo de suspensão ou interrupção que seja aplicável ao caso concreto. No entanto, nos casos de erros evidenciados nas declarações dos contribuintes, o prazo de caducidade é reduzido para três anos.