

# A tributação de rendimentos ou actos ilícitos: *A necessidade não conhece a lei?*

Paulo Marques

*Docente Convidado na Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa  
(Grupo de Ciências Jurídico-Económicas)*

---

---

SUMÁRIO: 1. O enquadramento 2. A (i)moralidade tributária 3. A não dedutibilidade das *despesas ilícitas* 4. A tributação autónoma 5. A tributação das manifestações de fortuna 6. Os objectos perdidos a favor do Estado 7. A incriminação do enriquecimento ilícito 8. Os regimes excepcionais de regularização tributária

---

---

«Uma coisa não é justa porque é lei, mas deve ser lei porque é justa».

MONTESQUIEU

«As riquezas sem lei são mais perigosas do que a pobreza sem lei».

HENRY WARD BEECHER

## 1. O ENQUADRAMENTO

Os rendimentos *ilícitos* são auferidos mediante a violação da ordem jurídica civil, penal ou administrativa, designadamente das normas imperativas<sup>[1]</sup> e, no entanto, são tributados (artigo 10.º, da LGT), independentemente da também eventual conotação imoral<sup>[2]</sup>. Podemos dar

[1] Cfr. PAULO OTERO in *Lições de Introdução ao Estudo do Direito*, I Volume, 2.º Tomo, Lisboa, 1999, pp. 143-208.

[2] Na lição de MIGUEL TEIXEIRA DE SOUSA «nem tudo o que é indifferente ou permitido em termos jurídicos é

moralmente correcto. É salutar que assim seja, porque isso conduz a que o agente possa escolher entre a realização ou não realização da conduta moralmente censurável, mas juridicamente indifferente ou permitida» (in *Introdução ao Direito*, Almedina, Coimbra, 2012, p. 80). De igual modo, MÁRIO BIGOTTE

CHORÃO ensina que «entre o direito e a moral não existe separação absoluta, nem identificação; são ordens normativas distintas, mas intimamente relacionadas, subordinando-se a ordem jurídica à moral (in *Introdução ao Direito – Volume I*, O Conceito de Direito, Almedina, Coimbra, 1989, p. 196)».

como exemplo a situação de quem, profissionalmente ou com intenção lucrativa, fomentar, favorecer ou facilitar o exercício por outra pessoa de prostituição, preenchendo o tipo legal de crime de lenocínio (artigo 169.º, do Código Penal) e integrando a categoria B de rendimentos («Rendimentos empresariais e profissionais»), em sede de IRS (artigo 1.º, n.º 1, do CIRS).

## 2. A (I)MORALIDADE TRIBUTÁRIA

A relação jurídica tributária constitui-se com o *facto tributário* (artigo 36.º, n.º 1, da LGT), sendo este perspectivado numa vertente *jurídico-económica*, desde que constitua uma manifestação de *capacidade contributiva* (artigo 4.º, n.º 1, da LGT), ou seja, a validade do acto não reveste carácter determinante para a constituição da obrigação jurídico-tributária, embora seja a lei que lhe atribui efeitos jurídicos. Por outro lado, retenha-se que mesmo o acto ilícito não deixa de ser jurídico, revelando *capacidade contributiva* e produzindo a lei tributária efeitos automáticos independentemente da vontade do fisco e do contribuinte (artigo 36.º, n.º 2, da LGT), não imperando no direito tributário a autonomia privada<sup>[3]</sup> mas a subordinação das partes ao cumprimento escrupuloso do princípio da legalidade (artigos 8.º e 55.º, da LGT).

Esta realidade deve ser perspectivada tendo em consideração a autonomia do direito fiscal face aos demais ramos de direito e à especificidade e mesmo complexidade da *fattispecie tributaria* com relevantes consequências como o comprovam os princípios da capacidade contributiva (artigo 4.º, da LGT) e da indisponibilidade do crédito tributário (artigo 30.º, n.º 2, da LGT). Daqui decorre, por exemplo, a indiferença do direito

[3] Na pena de DIOGO FREITAS DO AMARAL «A lei não é apenas um *limite* à actuação da Administração: é também o *fundamento* da acção administrativa. Quer

isto dizer que, hoje em dia, não há *um poder livre* de a Administração fazer o que bem entender, salvo quando a lei lho proibir; pelo contrário, vigora a regra de que a Administração só pode

fazer aquilo que a lei lhe permitir que faça» (in *Curso de Direito Administrativo*, Volume II, 2.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2011, p. 51).