

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
0928/08	21 de janeiro de 2009	Jorge Lino

DESCRITORES

Contra-ordenação fiscal > Concurso de infracções > Cúmulo jurídico > Aplicação da lei mais favorável

SUMÁRIO

Tendo o contribuinte praticado várias contra-ordenações fiscais, deve ser punido com uma coima única, nos termos do artigo 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias [segundo a redacção do artigo 113.º da Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2009)].

TEXTO INTEGRAL

1.1 “A..., SA” vem recorrer da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Lisboa, que, nestes autos de contra-ordenação fiscal, julgou improcedente o recurso por ela interposto e manteve a coima que lhe foi aplicada.

1.2 Em alegação, a recorrente formula as seguintes conclusões.

1. No presente processo, a Recorrente foi acusada da prática de uma contra-ordenação por ter apresentado a declaração periódica de IVA no prazo legal embora não acompanhada do respectivo meio de pagamento.

2. A mesma infracção (relativamente a outros períodos) realizada pela ora Recorrente foi-lhe imputada noutros processos de contra-ordenação referentes ao período entre o início de 2003 e o final de 2005.

3. Por isso, à Recorrente não deverá ser imputada a prática de uma contra-ordenação isolada, mas sim de uma contra-ordenação continuada, porquanto se verificam, in casu, todos os pressupostos legais do art. 30.º, n.º 2 do Código Penal, aplicável por força do art. 3º b) e 19º RGIT e art. 32º RGCO.

4. Tal como o crime continuado, a contra-ordenação continuada é punível com a pena aplicável à conduta mais grave que integra a continuação.

5. Tendo a Administração Tributária instaurado um processo de contra-ordenação por cada um dos períodos em relação aos quais não foi pago o imposto, aplicando uma coima por cada um dos comportamentos omissivos, violou as normas respeitantes à previsão e punição das infracções

continuadas, nomeadamente, o art. 19.º do RGCO, 20.º, n.º 2 e 79.º do Código Penal, aplicáveis subsidiariamente em matéria de contra-ordenações fiscais por força dos arts. 3.º, alínea b) do RGIT e 32.º do RGCO.

6. Assim, o presente processo de contra-ordenação é ilegal, devendo ser arquivado e, em seu lugar, ser instaurado um único processo de contra-ordenação por todos os comportamentos omissivos da Recorrente ao qual deverá ser aplicável a coima prevista no art. 114.º, n.º 2 do RGIT, com o agravamento previsto no art. 26.º, n.º 4 do mesmo código, sendo os respectivos intervalos determinados pela mais elevada prestação tributária em falta.

Nestes termos, deverá o presente processo de contra-ordenação ser extinto, revogando-se a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância; devendo, em consequência, iniciar-se um novo processo por contra-ordenação continuada, para todas as condutas omissivas de que a Recorrente é acusada, neste e nos restantes processos pendentes, referentes ao período entre o início de 2003 e o final de 2005, com as demais consequências legais.

1.3 Não houve contra-alegação.

1.4 O Ministério Público neste Tribunal emitiu o seguinte parecer.

Afigura-se-me que o presente recurso não merece provimento conforme sublinha o MP na sua resposta de fls. 65 e segs. que merece a minha concordância.

Daí que importe apenas sublinhar, para além do que já foi dito, que no caso sub judice está em causa a falta de entrega de prestação tributária em que a obrigação de entrega era de natureza periódica.

Assim sendo haverá tantas contra-ordenações quantos os períodos a que respeitar a obrigação tributária, levando-se ao cúmulo material dos respectivos crimes (artº 25º do R.G.T.I).

Termos em que somos de parecer que o recurso não merece provimento, devendo confirmar-se o julgado recorrido.

1.5 Colhidos os vistos, cumpre decidir, em conferência.

2.1 Em matéria de facto, a sentença recorrida assentou o seguinte.

A) Em 07/01/2006 foi levantado o auto de notícia de fls. 6 contra a arguida, ora recorrente, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida nos arts 40º, nº 1, al. a) e 26º, nº 1, do CIVA e 114º, nº 2 e 26º, nº 4 do RGIT, porquanto, registada em IVA no regime normal de periodicidade mensal, fez a entrega da declaração periódica do IVA relativa ao período de Outubro de 2005, cujo prazo de apresentação terminou em 12/12/2005, sem a prestação tributária necessária para satisfazer totalmente o imposto exigível, no montante de € 36.820,07;

B) A arguida foi notificada, para os efeitos do art. 70º do RGIT, nos termos do ofício cuja cópia consta de fls. 8 dos autos e que aqui se dá por integralmente reproduzida;

C) Por despacho do Director de Finanças Adjunto de Lisboa, datado de 13/07/2006, foi proferida a decisão que consta de fls. 10 e 11 dos autos e que aqui se dá por integralmente reproduzida, a qual aplicou à arguida a coima de € 8.321,33;

D) O comportamento de que a Recorrente foi acusada nos presentes autos, repetiu-se ao longo do intervalo de tempo compreendido entre o início de 2003 e finais de 2005.

2.2 Sob a epígrafe “Concurso de contra-ordenações”, o artigo 25.º do Regime Geral das Infracções

Tributárias, na redacção da Lei n.º 15/2001 de 5 de Junho, preceituava que «As sanções aplicadas às contra-ordenações em concurso são sempre cumuladas materialmente».

No entanto, e por força do artigo 113.º da Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro [Orçamento do Estado para 2009], o mesmo artigo 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias passou a ter a seguinte redacção.

1. Quem tiver praticado várias contra-ordenações é punido com uma coima cujo limite máximo resulta da soma das coimas concretamente aplicadas às infracções em concurso.
2. A coima aplicável não pode exceder o dobro do limite máximo mais elevado das contra-ordenações em concurso.
3. A coima a aplicar não pode ser inferior à mais elevada das coimas concretamente aplicadas às várias contra-ordenações.

Pelo que se vê, o artigo 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias previa o simples cúmulo material das coimas. E, agora, com a Lei do Orçamento para 2009, opera-se a alteração da regra de cúmulo das coimas aplicáveis. Ou seja: a anterior regra de cúmulo material é substituída por uma regra de cúmulo jurídico. Determina-se agora que quem tiver praticado várias contra-ordenações é punido com uma coima única com o valor máximo da soma das coimas aplicadas, desde que este não ultrapasse o dobro do limite máximo mais elevado das contra-ordenações em concurso e o valor mínimo correspondente ao valor da mais elevada das coimas concretamente aplicadas às várias contra-ordenações.

O regime assim introduzido apresenta-se abstractamente mais favorável aos contribuintes.

E, por isso, o regime do (novo) artigo 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias deverá ser aplicado retroactivamente aos processos contra-ordenacionais pendentes, se da sua aplicação ao caso concreto redundar uma sanção mais favorável para o acoimado.

Na verdade, o artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, sob a epígrafe “Aplicação da lei criminal”, preceitua, no seu n.º 4, que «Ninguém pode sofrer pena ou medida de segurança mais grave do que as previstas no momento da correspondente conduta ou da verificação dos respectivos pressupostos, aplicando-se retroactivamente as leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido».

E o princípio constitucional da aplicação retroactiva da lei penal mais favorável ao arguido tem expressa consagração no Código Penal - aplicável também às contra-ordenações fiscais, por força da remissão do artigo 32.º do Regime Geral das Contra-Ordenações [Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro], e do artigo 3.º, alínea b), do Regime Geral das Infracções Tributárias.

Com efeito, o n.º 4 do artigo 2.º do Código Penal estatui que «Quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, é sempre aplicado o regime que concretamente se mostrar mais favorável ao agente; se tiver havido condenação, ainda que transitada em julgado, cessam a execução e os seus efeitos penais logo que a parte da pena que se encontrar cumprida atinja o limite máximo da pena prevista na lei posterior».

De outra banda, em caso de concurso de contra-ordenações, sendo aplicada uma coima única, recomenda-se que seja organizado pela autoridade competente um único processo e seja proferida uma única decisão de aplicação de coima - cf. a este respeito o n.º 1 do artigo 36.º do Regime Geral das Contra-Ordenações (Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro), aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais por

força da alínea b) do artigo 3.º do Regime Geral das Infracções Tributárias; e cf. também Germano Marques da Silva, no Curso de Processo Penal, I, Verbo, Lisboa, 2000, p. 196.

2.3 No caso sub judicio, a ora recorrente conclui mormente que «Tendo a Administração Tributária instaurado um processo de contra-ordenação por cada um dos períodos em relação aos quais não foi pago o imposto, aplicando uma coima por cada um dos comportamentos omissivos, violou as normas respeitantes à previsão e punição das infracções continuadas, nomeadamente, o art. 19.º do RGCO, 20.º, n.º 2 e 79.º do Código Penal, aplicáveis subsidiariamente em matéria de contra-ordenações fiscais por força dos arts. 3.º, alínea b) do RGIT e 32.º do RGCO».

A sentença recorrida, porém - seguindo, aliás, doutrina e jurisprudência correntes no domínio anterior ao regime instituído pela Lei do Orçamento para o ano de 2009 -, considerou, além do mais, que «situações em que o mesmo arguido praticava sucessivos factos integradores do mesmo tipo legal de contra-ordenações, como era o caso da falta de entrega de prestações tributárias em que a obrigação de entrega era de natureza periódica, havendo, nesse caso, tantas contra-ordenações quantos os períodos a que respeitava a obrigação tributária, devendo haver um cúmulo material das respectivas coimas».

Contudo, o que é ponto assente é que, na circunstância, «O comportamento de que a Recorrente foi acusada nos presentes autos, repetiu-se ao longo do intervalo de tempo compreendido entre o início de 2003 e finais de 2005».

Assim, é irrecusável que, na situação presente, tendo o contribuinte praticado várias contra-ordenações fiscais, deve ser punido com uma coima única, nos termos do artigo 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias [segundo a redacção do artigo 113.º da Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2009)].

3. Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso e revogar a sentença recorrida para contemplação da situação à luz da (nova) redacção do 25.º do Regime Geral das Infracções Tributárias.

Sem custas.

Lisboa, 21 de Janeiro de 2009. - Jorge Lino (relator) - António Calhau - Lúcio Barbosa.

Fonte: <http://www.dgsi.pt>