



Da dispensa ou atenuação especial das contra-ordenações fiscais

AMÂNDIO
FERNANDES SILVA
jurista da CTOC



O nº 1 do artigo 2º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT) define infração tributária como “todo o facto típico, ilícito e culposo declarado punível por lei tributária.” As infrações, nos termos do nº 2 do mesmo artigo, dividem-se em crimes e contra-ordenações.

Em termos práticos, perante o incumprimento de determinada obrigação fiscal – atraso ou não entrega de declarações fiscais, não pagamento de impostos ou outras contribuições, não cumprimento de obrigações acessórias, etc. – que seja considerada uma infração tributária, para além da obrigação de cumprimento a que está obrigado o contribuinte é ainda sancionado com a aplicação de uma pena que, no caso das contra-ordenações, é o pagamento de uma coima e nos crimes fiscais pode ser uma multa ou mesmo pena de prisão.

Nos últimos meses, em consequência da informatização da máquina fiscal e consequente automatização de procedimentos, aumentaram significativamente o número de notificações de instauração de processos de contra-ordenação por incumprimento de obrigações fiscais.

Acontece, porém, que, em muitas situações, os contribuintes já cumpriram as obrigações fiscais ou, no caso de impostos em atraso, efectuaram também o pagamento dos respectivos juros compensatórios. Neste último caso, como a infração é autónoma, a não entrega, total ou parcial, da prestação tributária é punível, nos termos do artigo 114º do RGIT, com coima variável entre o valor da prestação em falta e o seu dobro ou, se a conduta for imputável a título de negligência, a coima varia entre 10% e metade do imposto em falta. Se estivermos perante uma pessoa colectiva, os limites mínimo e máximo destas coimas

são elevados para o dobro (artigo 26º do RGIT).

Quando são notificados da instauração dos processos de contra-ordenação, os contribuintes reagem com alguma indignação à aplicação de coimas elevadas porque já cumpriram a obrigação fiscal e a infração resultou, muitas vezes, de atrasos não intencionais e de curta duração.

Assim, é importante conhecer os mecanismos legais de dispensa ou atenuação especial da coima a que os contribuintes podem recorrer, bem como o entendimento dos tribunais administrativos e fiscais que, em muitos casos, tem conduzido à redução significativa do valor das coimas aplicadas pelos serviços de finanças.

Dispensa ou não aplicação da coima

Nos termos do nº 1 do artigo 32º do Regime Geral das Infrações Tributárias, para além dos casos especialmente previstos na lei, pode não ser aplicada coima, desde que se verifiquem cumulativamente as seguintes circunstâncias:

- I) a prática da infração não ocasione prejuízo efectivo à receita tributária;
- II) estar regularizada a falta cometida;
- III) a falta revelar um diminuto grau de culpa.

Para a devida interpretação deste artigo, há que atender ao sentido do conceito “prejuízo efectivo.” Vejamos.

Poderemos enquadrar nesta norma aquelas situações em que o contribuinte se atrasou no pagamento dos impostos mas regularizou a situação alguns dias depois?

A doutrina e parte da jurisprudência adoptaram um entendimento restritivo desta norma. “(...) A exigência cumulativa de que a prática da infração não ocasione prejuízo efectivo à receita tributária não terá em vista referenciar os casos em que a regularização veio a ocorrer, com o pagamento integral da quantia em dívida, mas sim reportar-se às situações em que não chegou a produzir-se prejuízo antes de ocorrer a regularização. Ter-se-ão em vista, assim, primordialmente, contra-ordenações que não estão directamente conexadas com o pagamento de prestação tributária, de que são exemplo os casos de violação de segredo por negligência (artigo

Os tribunais superiores consideram que a dispensa de coima pressupõe que “(...) não seja causado qualquer prejuízo à receita fiscal antes de ocorrer a regularização da falta”.

115º), falta ou atraso na apresentação de declarações que não tenham por fim permitir à administração tributária determinar, avaliar ou comprovar a matéria colectável ou a falta de exibição de dísticos (artigo 117º), a falta de apresentação de livros de escrituração, antes da respectiva utilização (artigo 122º) e a falta

de nomeação de representantes (artigo 124º).” Jorge de Sousa e Simas Santos, Regime Geral das Infrações Tributárias, Anotado, 2001, p. 256.

No mesmo sentido, os tribunais superiores consideram que a dispensa de coima pressupõe que “(...) não seja causado qualquer prejuízo à receita fiscal antes de ocorrer a regularização da falta” (Ac. do STA, de 07/11/2001, Proc. 26414, disponível no sítio www.dgsi.pt). “(...) Tal não será o caso se a declaração periódica do IVA for entregue, sem que a mesma seja acompanhada do respectivo meio

de pagamento (...)” – Ac. do STA, de 06/02/2002, Proc. 26216, Idem.

Não estando preenchidos os requisitos para a dispensa da coima, o contribuinte pode, ainda assim, solicitar a atenuação especial da pena, nos termos que melhor se descrevem infra.

Atenuação especial da coima

Sem prejuízo do referido, a coima pode ser ainda especialmente atenuada no caso de o infractor reconhecer a sua responsabilidade e regularizar a situação tributária até à decisão do processo (nº 2 do artigo 32º do RGIT).

A administração fiscal, na generalidade dos processos de contra-ordenação, não tem aplicado devidamente esta disposição, o que tem levado os tribunais a reduzir as coimas aplicadas (Neste sentido, vide Acórdão do TCA, de 28/03/2007, Proc. 1609/07, Acórdão do TCA, de 06/06/2006, Proc. 1140/06, Acórdão do TCA, de 03/07/2007, Proc. 1799/07, Ac. do TCA, de 19/06/2007, Proc. 1753/07).

Com efeito, nas situações em que a obrigação foi cumprida num curto espaço de tempo, há que atender aos critérios estabelecidos no artigo 27º quanto à graduação da pena: a coima deverá ser graduada em função da gravidade do facto, da culpa do agente e da sua situação económica.

Em consequência, de acordo com o disposto no nº 3 do artigo 18º do Regime Geral do Ilícito de Mera Ordenação Social (RGCO), os limites máximo e mínimo da coima são reduzidos para metade.

Pelo exposto, se notificados da instauração de um processo de contra-ordenação, os contribuintes poderão, nos termos legais acima previstos, solicitar a dispensa ou redução da coima, recorrendo, se necessário, aos tribunais.