

**Uniformiza a jurisprudência sobre a interpretação do artigo 25.º do RGIT - prescrição do concurso de contra-ordenações**

Processo n.º 78/08

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - Terminus - Acabamentos de Peles, Lda., com sede em Guimarães, interpôs recurso para o TAF de Braga das decisões do chefe de finanças de Guimarães 2 que a condenaram no pagamento de várias coimas por não ter apresentado as declarações de IVA relativas a vários meses de 2003, 2004 e 2005, acompanhadas dos respectivos meios de pagamento, infracções previstas e puníveis pelos artigos 26.º e 40.º do CIVA e 114.º do RGIT.

Por sentença da Mma. Juíza do TAF de Braga, foi o recurso julgado parcialmente procedente e a recorrente condenada na coima unitária de (euro) 25 000.

Inconformada com tal decisão, dela vem agora a recorrente interpor recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

1.ª O douto Tribunal a quo violou o disposto nos artigos 25.º do RGIT e 19.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável ao caso ex vi artigo 3.º do RGIT;

2.ª Uma vez que considerou que «a cumulação material concretiza-se na aplicação de uma única coima, correspondente à soma das coimas aplicadas por cada uma das contra-ordenações que integram o concurso»;

3.ª Quando esta se calcula de outra forma, tendo de se considerar o disposto no artigo 19.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do disposto no artigo 3.º do RGIT;

4.ª A cumulação material opera-se através de um conjunto de operações sequenciais que, passo a passo, visam estabelecer, antes de mais, os limites mínimo e máximo da coima única a aplicar, conforme se explicou supra no parágrafo nono das alegações;

5.ª Aquele limite máximo corresponde, neste caso, ao dobro da coima abstractamente aplicável mais elevada, de entre todas as que foram aplicadas, ou seja, (euro) 46 997,96, e aquele limite mínimo corresponde à coima concreta mais elevada, de entre todas as que foram aplicadas à recorrente pela administração tributária, ou seja, (euro) 4991,19;

6.ª Assim, salvo o devido respeito por opinião diversa, a coima única a aplicar pelo concurso de infracções sub judice deve ser fixada entre o valor mínimo de (euro) 4991,19 e o máximo de (euro) 46 461,89;

7.ª E, para a sua determinação, deve ser atendido o disposto no artigo 27.º do RGIT e, ainda, o disposto no artigo 32.º do mesmo diploma legal, em face da matéria de facto provada e do reduzido grau de culpa da recorrente, bem como o facto de esta já ter regularizado integralmente a situação;

8.ª Pelo que, tal como em todas as instâncias anteriores, administração fiscal e o douto Tribunal a quo, a coima única concreta a fixar deve ser igual ou muito próxima do limite mínimo da moldura legal, os referidos (euro) 4991,19, não excedendo, em caso algum, um quinto do limite máximo aplicável ((euro) 46 461,89), ou seja, (euro) 9292,38, assim se fazendo justiça.

O agente do MP junto do TAF de Braga veio dizer que a decisão recorrida não merece, em seu entender, qualquer censura, devendo, por isso, ser confirmada.

O Exmo. PGA no STA emite parecer no sentido de que o recurso deve ser julgado improcedente.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

II - Mostram-se provados os seguintes factos:

1) Foram levantados os seguintes autos de notícias à arguida, imputando-se-lhe, no essencial, a prática de infracção pela não entrega nos cofres do Estado do IVA, em contração ao disposto no n.º 1 do artigo 26.º e na alínea a) do n.º 1 do artigo 40.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e punível pelo n.º 2 do artigo 114.º do RGIT, a saber:

Mapa resumo

(ver documento original)

2) A arguida foi notificada nos termos do artigo 70.º do RGIT e para apresentar a sua defesa dos factos que lhe eram imputados;

3) Por despachos do chefe de serviços de finanças, foram aplicadas as supramencionadas coimas, constante do mapa resumo a título de negligência;

4) A recorrente já procedeu ao pagamento do IVA, excepto dos períodos de Maio de 2005, Junho de 2005 e Julho de 2005, no valor de (euro) 20 728,19, (euro) 21 318,47 e (euro) 18 607,48;

5) A recorrente está a proceder ao pagamento da dívida exequenda, fazendo entregas de (euro) 10 000 mensais, por conta;

6) As decisões de aplicação de coimas foram notificadas, individualmente, e nas datas constantes do mapa supra.

III - Vem o presente recurso interposto da sentença da Mma. Juíza do TAF de Braga que condenou a ora recorrente no pagamento de uma coima única pela prática de diversas infracções ao disposto nos artigos 26.º e 40.º do CIVA, puníveis pelo artigo 114.º, n.º 2, do RGIT.

Alega a recorrente que o Tribunal a quo violou o disposto nos artigos 25.º do RGIT e 19.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável ex vi artigo 3.º do RGIT, uma vez que considerou que a cumulação material se concretiza na aplicação de uma única coima, correspondente à soma das coimas aplicadas por cada uma das contra-ordenações que integram o concurso quando esta se calcula, em seu entender, de outra forma, tendo em atenção o disposto no artigo 19.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

A questão que se coloca, então, é a de se saber qual o regime de punição do concurso de contra-ordenações fiscais: o regime do cúmulo material previsto no artigo 25.º do RGIT e aplicado na sentença recorrida ou, pelo contrário, como defende a recorrente, o regime do cúmulo jurídico das coimas que resulta do artigo 19.º do RGCO, que se traduz em a coima única a aplicar na decisão condenatória ser fixada entre um limite máximo constituído pela soma das coimas concretamente aplicadas a cada uma das contra-ordenações e um limite mínimo constituído pela mais elevada das coimas concretamente aplicadas a cada uma das contra-ordenações, não podendo a coima única exceder o dobro do limite máximo mais elevado das contra-ordenações em concurso.

Ora, como refere Jorge de Sousa, in Regime Geral das Infracções Tributárias Anotado, 2008, em anotação ao artigo 25.º do RGIT, a pp. 284 e 285, «estando a regra do cúmulo material expressamente estabelecida neste artigo 25.º do RGIT, não há uma lacuna de regulamentação sobre a forma de efectuar o cúmulo das coimas, pelo que não há suporte para fazer apelo ao RGCO, pois este diploma, como legislação subsidiária que é [artigo 3.º, alínea b), do DGIT], apenas é de aplicação em matérias em que o RGIT não contenha normas próprias.

Assim, relativamente às contra-ordenações tributárias, o que há a fazer, nos casos de concurso de contra-ordenações, é aplicar as coimas correspondentes a cada uma das contra-ordenações e somá-las, sendo o somatório o montante da coima única a aplicar.

Por isso, o limite máximo do cúmulo das penas previsto no n.º 2 do artigo 19.º do RGCO, que é o de a coima única não exceder o dobro do limite máximo mais elevado das contra-

ordenações em concurso, não é aplicável relativamente às contra-ordenações tributárias, não sendo também aplicáveis os limites máximos previstos no artigo 26.º para a categoria de infractor e natureza da infracção, pois, como se infere do texto deste artigo 25.º, ao referir que 'as sanções aplicadas às contra-ordenações em concurso são sempre cumuladas materialmente' é o de que não se admitem quaisquer excepções a esta regra.»

Ao fazer apelo ao regime do artigo 25.º do RGIT para apuramento da coima a aplicar à ora recorrente, a sentença recorrida não merece, por isso, qualquer censura.

Todavia, como ressalta da mesma, a Mma. Juíza a quo, fazendo ainda aplicação do artigo 32.º do RGIT, atenuou especialmente a coima aplicada por considerar verificados os pressupostos para atenuação especial da pena previstos naquele normativo.

Pressupostos esses que o Exmo. PGA junto deste Tribunal entende, todavia, não se verificarem neste caso.

O certo é que no regime de recursos previsto no RGIT vigora o princípio da proibição da reformatio in pejus [artigo 79.º, n.º 1, alínea d) do RGIT], o qual se consubstancia em não poder ser modificada a sanção aplicada em prejuízo de qualquer arguido, seja ou não o recorrente (artigo 72.º-A, n.º 1, do RGCO).

E que se aplica não só aos recursos judiciais das decisões de aplicação de coimas mas também aos recursos jurisdicionais interpostos de decisões judiciais que apreciem as primeiras.

Daí que não tenha qualquer interesse agora apreciar se não se verifica algum dos pressupostos previstos no artigo 32.º do RGIT para a atenuação especial da pena e que levando ao afastamento desta conduzisse à aplicação em concreto de uma coima mais elevada do que a fixada na sentença recorrida, pois tal está vedado por lei.

IV - Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 28 de Maio de 2008. - António Calhau (relator) - Brandão de Pinho - Lúcio Barbosa - Jorge de Sousa - Pimenta do Vale - Jorge Lino - Miranda de Pacheco.