



## **CIRCULAR**

### **Gabinete Jurídico-Fiscal**

N/REF<sup>a</sup>: 64/2014

DATA: 01/10/2014

Assunto: **O uso e abuso do alargamento do prazo de caducidade, nos termos do n.º 5 do artigo 45.º da LGT**

Exmos. Senhores,

Para conhecimento, junto enviamos a Circular nº 9/2014 do nosso Gabinete Fiscal sobre o assunto em epígrafe.

Com os melhores cumprimentos,

A Secretária-Geral

Ana Vieira

### **Circular nº 9/2014**

## **O uso e abuso do alargamento do prazo de caducidade, nos termos do n.º 5 do artigo 45.º da LGT**

1. Como decorre do n.º 1 do artigo 45.º da LGT, o direito a liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.
2. Com a redação dada pelo artigo 57.º da Lei n.º 60-A/2005, de 30 de dezembro, ao n.º 5 do artigo 45.º da LGT, esse prazo foi alargado para o termo do processo-crime (arquivamento ou trânsito em julgado da sentença), momento a partir do qual se fixam definitivamente os factos imputados aos arguidos, podendo a administração fiscal, no prazo de um ano, proceder então à exigência dos impostos devidos.
3. Para se prevalecer do referido alargamento de prazo, a administração fiscal tem vindo a instaurar processos de inquérito para além do prazo normal de caducidade e a fazer liquidações adicionais de imposto, relativamente a factos tributários que não consubstanciam qualquer crime fiscal.
4. Ora, este procedimento, em nosso entendimento, constitui uma manifesta violação da *ratio* da norma.
5. Com efeito, nos termos do artigo 40.º do RGIT, adquirida a notícia de um crime tributário procede-se a inquérito, sob a direção do Ministério Público, cabendo aos órgãos da administração tributária e aos da segurança social, durante o inquérito, os poderes e funções que o Código de Processo Penal atribui aos órgãos e às autoridades de polícia criminal.
6. O processo de inquérito tem como finalidade investigar a existência de um facto ilícito e culposo punível por lei, identificando os seus agentes e a responsabilidade de cada um deles, bem como promover a recolha de prova para que o Ministério Público possa deduzir a acusação ou decidir pelo arquivamento.
7. Nos termos do n.º 4 do artigo 42.º do RGIT, não serão concluídas as investigações enquanto não for apurada a situação tributária ou contributiva da qual dependa a qualificação criminal dos factos, cujo procedimento tem prioridade sobre outros da mesma natureza.

8. É pacífico na jurisprudência e na doutrina que o apuramento da situação tributária não implica a liquidação do correspondente imposto, como decorre do Processo 33/05.0JBLSB-L.C1, do Tribunal da Relação de Coimbra.
9. É igualmente pacífico na jurisprudência e na doutrina que, como salienta Germano Marques da Silva, em Direito Penal Tributário, Universidade Católica Editora, 2009, pág. 123, *“A unidade e coerência do sistema impõem que se distinga a responsabilidade pelo pagamento do imposto (responsabilidade tributária), sendo então aplicável a legislação tributária, nomeadamente a Lei Geral Tributária, e a responsabilidade emergente de crime, consequência civil resultante da prática do ilícito criminal causador de dano à administração tributária ou à administração da segurança social. [...] A dívida tributária existe e mantém-se independentemente da prática do crime tributário”*.
10. Por isso, mantendo-se a obrigação de imposto, independentemente da prática do crime tributário, para garantir a liquidação dos impostos evadidos, em complexos processos que exigem um dilatado prazo de investigação, por se tratar normalmente de condutas que têm subjacente a ocultação ou alteração de factos, o legislador terá adotado como solução o alargamento do prazo de caducidade da liquidação do imposto respeitante a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal.
11. Em consequência, parece evidente que a intenção do legislador não foi a de viabilizar, através da mera instauração de um processo de inquérito, a liquidação de impostos já abrangidos pela caducidade e que, em condições normais, poderiam e deveriam ter sido apurados pela administração fiscal, e, muito menos, permitir que tal ocorra quando os factos relativamente aos quais se exige o imposto, não são qualificados como crimes fiscais.
12. Não obstante, em casos conhecidos, é instaurado o inquérito para além do prazo normal de caducidade de liquidação dos impostos, e a administração fiscal ao invés de efetuar um mero procedimento de informação, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 12.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária (RCPIT), carreando para o processo de inquérito a informação sobre a situação tributária do contribuinte, e deixando para momento ulterior – o termo do processo de inquérito – a liquidação dos impostos devidos, efetua um normal procedimento de inspeção que inicia, em oposição ao disposto no n.º 1 do artigo 36.º do RCPIT, para além do prazo de caducidade e promove a liquidação do imposto, confundindo atos de inspeção com atos de inquérito, que têm, naturalmente, natureza diferente (Vide, a este respeito, Germano Marques da Silva, em Direito Penal Tributário, Universidade Católica Editora, 2009, pág. 164).

13. Mas, ainda assim, não basta a mera abertura de um processo de inquérito, relativamente a um determinado sujeito passivo, para que fique viabilizada, sem observância do normal prazo de caducidade, a liquidação de todo e qualquer imposto, relativamente a esse sujeito passivo.
14. O alargamento do prazo de caducidade depende da identidade do elemento objetivo, isto é, entre os factos investigados e os factos geradores de imposto, como decorre da sentença proferida no Processo 00670/08.1BEBRG, do Tribunal Central Administrativo Norte, e, naturalmente, da identidade do elemento subjetivo, ou seja, entre o responsável penal pelos factos investigados e o sujeito passivo dos factos geradores de imposto.
15. Por isso, a utilização do processo de inquérito para viabilizar a liquidação de impostos, cujo prazo normal de caducidade já ocorreu, parece ser, em nosso entendimento, um procedimento que não tem o necessário suporte legal e, muito menos, quando tais factos não constituem ilícito criminal.

Lisboa, 30 de setembro de 2014