



JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

José Luís Saldanha Sanches

Lisboa, 18, 19 e 20 de Dezembro de 2003

Reitoria e Faculdade de Letras da Universidade de Lisboa

RELATÓRIO PARA O CONGRESSO DA JUSTIÇA 2003
DO TEMA «JUSTIÇA TRIBUTÁRIA»

RELATOR – JOSÉ LUÍS SALDANHA SANCHES

4 de Dezembro de 2003

Nomeado co-relator juntamente com o Dr. Rodolfo Lavrador da Secção Justiça Tributária redijo o meu relatório já depois do trabalho principal estar feito: com a competência e o zelo que o caracterizam o Dr. Rodolfo Lavrador redigiu já uma excelente síntese dos trabalhos apresentados que no essencial não hesito em subscrever.

Posso por limitar-me a algumas considerações mais analíticas sobre as teses contidas nos relatórios no sentido de lançar as bases de uma discussão dos temas que nos leve tão longe quanto possível.

Faremos também um agrupamento de temas ligeiramente diferente daquele que nos é dado pelas comunicações apresentadas.

TEMA 1- A ESTRUTURA DOS TRIBUNAIS FISCAIS

Sob o tema “O princípio da igualdade de armas no processo fiscal” o Dr. Francisco Sousa da Câmara propõe um conjunto de medidas que deveriam conduzir a uma tutela mais efectiva dos direitos dos contribuintes.

Ainda que estejamos de acordo com a sua crítica do que ainda resta dos tradicionais e inadmissíveis “privilégios do fisco” há uma questão dogmática que deve ser claramente abordada pois dela resultam importantes consequências para a relação processual-tributária: será o processo tributário um processo de partes?

Se for um processo de parte temos de admitir que no processo tributário temos duas partes no sentido tradicional de parte: centro de imputação processual de interesses contrapostos.

Haverá por isso um interesse do contribuinte e um interesse da fazenda que visto como interesse contraposto ao do contribuinte só pode ser o da cobrança do máximo possível de impostos. E temos por isso o fisco como Estado-fazenda, o Estado legitimado porque é Estado e procurando sempre vencer a lide processual: maximizando a receita

A Lei Geral Tributária parece admitir esta ideia perigosa quando por exemplo no art. 36º usa o conceito de parte.

Mas vai ao mesmo tempo, e felizmente, consagrando soluções legislativas que destroem o conceito de parte: por isso no seu art. 58º consagra para o processo fiscal o princípio do inquisitório atribuindo-lhe o dever de realizar todas as diligências necessárias à realização do interesse público e à descoberta da verdade material não estando subordinada à iniciativa do autor do pedido.

Dá o seu dever de revogar actos ilegais quer isto beneficie quer isto prejudique directa e pessoalmente o contribuinte.

E daí resulta também os fundamentos teóricos para os múltiplos deveres procedimentais que o nº 2 do art. 59º atribui à Administração.

É de resto significativa a redacção deste art. 59º da LGT:

Na sua parte inicial do nº 1 ele parece reflectir uma concepção do processo tributário como um processo de partes com os órgãos da Administração fiscal tributária e sujeito passivo da relação jurídico-tributária mutuamente vinculados por um dever de colaboração recíproco: mas quando pretende consagrar princípios de comportamento procedimental passa a uma minuciosa enumeração dos deveres de colaboração da administração tributária com os contribuintes.

E percebe-se muito bem a preocupação do legislador e a minúcia da redacção: a necessidade de conceder uma tutela efectiva ao contribuinte exige que, ao contrário do que sucederia se houvesse um processo de partes e igualdade de armas, sejam atribuídos deveres à Administração que não tenham o seu recíproco do lado do contribuinte. O contribuinte pode pedir à administração a assistência de que necessita para o cumprimento dos seus deveres de cooperação (alínea c) do nº 3 do art. 59º da LGT) embora naturalmente o grau de preenchimento deste dever de as-

sistência tenha que depender da capacidade contributiva do sujeito passivo em relação aos seus deveres de cooperação.

Deste modo teremos de conceber o processo tributário como um litígio de direito público em que a Administração não pode assumir-se como uma parte da relação: a importância da questão das custas que a Administração deveria suportar (os custos da sua actuação existem e devem ser explicitados) deve servir principalmente para que ela exerça com a moderação que não pode exigir-se a uma parte (que é sempre o melhor juiz dos seus próprios interesses) a defesa do interesse público que lhe está confiada.

TEMA 2 – INTERESSE PÚBLICO E REPRESENTAÇÃO DO ESTADO

E este tema conduz-nos à abordagem de um problema que é tratado na comunicação do Dr. Francisco Sousa da Câmara e dos Senhores Procuradores António Mota Salgado, Francisco Guerra e António Mota Salgado: o da representação do Estado nos tribunais tributários.

Para o Dr. Francisco Sousa da Câmara constitui um progresso que o Ministério Público já não seja representado por funcionários da Administração. Para os Senhores Procuradores António Mota Salgado, Francisco Guerra e António Mota Salgado a situação actual é caracterizada por uma ausência de meios que não permite o desempenho efectivo das suas funções.

Mas falta aqui tratar de uma questão prévia: será admissível a existência de uma dupla representação do Estado nos tribunais tributários?

Desde a última reforma feita nesta área que se tem aceitado que o interesse público e a legalidade estão confiados ao Ministério Público o interesse da Fazenda ao representante da Administração fiscal.

Mas existirá algum específico interesse fazendário que possa ser confiado a um representante da Fazenda?

E o que é o interesse público?

Na concepção individualista e oitocentista do interesse público este aparecia como um interesses concebido em oposição ao interesse privado ao interesse do indivíduo. Mas esta concepção não pode manter-se: por interesse público temos que entender não um interesse de um Estado concebido com um ente autónomo com vida e interesses próprios mas sim com um forma de composição entre interesses singulares e colectivos.

Há um interesse público que cada um pague aquilo que legalmente lhe compete na distribuição dos encargos tributários e não que cada um pague o mais possível. E a Fazenda ou em termos mais actuais a Administração tem que representar esse interesse público.

E a um interesse uno tem que corresponder uma representação una.

E por isso nos Tribunais fiscais só pode haver lugar para um representante do contribuinte e para um representante da Administração: com quem o contribuinte possa dialogar, que possa sustentar a posição administrativa ou abandoná-la se for caso disso e trazer para o Tribunal a posição da Administração.

Com o dever de imparcialidade que a Constituição lhe atribui: qualquer outra solução para além de ser conceptualmente defeituosa será sempre um desperdício dos dinheiros do contribuinte.

TEMA 3 – SIGILO BANCÁRIO

O Dr. Rogério Fernandes Ferreira tem uma comunicação sobre o regime actual do sigilo bancário e sobre a efectividade do efeito suspensivo que a lei atribui ao contribuinte que pode pedir ao juiz que negue abertura da sua conta.

Aqui sem se retomar a discussão completa do problema o que nos parece essencial é que o sistema actual de controlo casuístico de contas bancárias levanta sérios problemas de escolha e decisão administrativa dos alvos da investigação que podem suscitar problemas de igualdade perante: os sistemas geralmente institucionalizados nos países da OCDE com uma investigação massificada e rotineira dos da-

dos bancários e investigações aprofundadas de alguns contribuintes com base na informação assim obtida conduz a uma maior igualdade.

Permitindo conciliar, como afirmou o Tribunal Constitucional alemão o princípio da declaração com o princípio da verificação.

TEMA 4 - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO E INVESTIGAÇÃO CRIMINAL

O Dr. Francisco Macedo elaborou uma comunicação sobre a relação entre o direito à não—incriminação no Processo Penal e os deveres de cooperação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária que podem eventualmente criar um dever legal de comunicar actos criminosos ou o seu resultado.

A dificuldade resulta do facto do Processo Fiscal estar estruturado de acordo com o princípio do *self-assement* em que o imposto a pagar por cada cidadão só pode resultar, em primeira linha, das informações e das avaliações por este feitas e o direito ao silêncio no processo penal.

Não é questão que se possa resolver facilmente: é um problema clássico do Estado de Direito e por isso comum a um conjunto de sistemas.

E por isso qualquer tentativa de solução não pode ignorar os ensinamentos do caso Sullivan tal como foi apreciado pela Supreme Court dos Estados Unidos em 1927: um contrabandista de álcool, de nome Sullivan, justificou a sua não declaração de rendimentos com direito de não-incriminação.

O tribunal, numa decisão redigida por Oliver Wendell Holmes considerou que ela deveria ter declarado numa decisão que ainda hoje constitui o princípio aplicável a casos como este e a decisão citada para abordar esta questão.

TEMA V A CADUCIDADE DO PODER DE TRIBUTAR

A Dr^o. Marta Costa trata do tema da caducidade do poder de liquidar e defende um prazo único para todos os impostos: não pode deixar de ter razão.

Por razões de mera tradição ou resistência burocrática os imposto mais fáceis de cobrar que são os impostos sobre os prédios (Sisa, Contribuição Autárquica) são os que tinham os prazos de caducidade mais longos.

E quanto mais longo é o prazo maior é a ineficiência administrativa com a Administração a concentrar os seus esforços em factos ocorridos à muito anos. O encurtamento dos prazos é por isso ao mesmo tempo um incentivo à eficiência da Administração e segurança do contribuinte.

Contudo em relação ao IVA não nos parece que tenha razão: como o IVA é um imposto administrado pelo sujeito passivo prazo de caducidade é ao mesmo tempo o prazo e que é possível obter o reembolso de imposto já pago. Mesmo o prazo de cinco anos pode ser nalguns casos insuficiente e impedir o reembolso de imposto já pago: um problema que já foi suscitado perante o Tribunal das Comunidades.

TEMA VI OS TRIBUNAIS ARBITRAIS NO DIREITO FISCAL

Last, but not least, o Prof. Doutor Diogo Leite de Campos e a Dr^a Mónica Leite de Campos apresentam uma comunicação sobre a criação de tribunais arbitrais em matéria fiscal ou, noutros termos, sobre o problema da transacção em matéria fiscal.

A criação de tribunais arbitrais para uma resolução competente de litígios de especial complexidade: contudo implica a definição da latitude da transacção: embora em questões de quantificação ou naquelas muitas áreas do Direito Fiscal em que a quantificação é sempre problemática (preços de transferência) aos actos de transacção estejam solidamente instalados.

O Relator,

José Luís Saldanha Sanches