

## A “lei” do Sistema

### Ó Senhor Dr., o Sistema não deixa!

“Ó meu Senhor, o Sistema não deixa!” é uma das expressões mais ouvidas nas diversas repartições de finanças espalhadas pelo país. Seja a simples apresentação de uma qualquer declaração de imposto no termo do prazo legal<sup>1</sup>, seja a nomeação de uma pessoa colectiva como representante fiscal de um não residente em território nacional<sup>2</sup>, o “Sistema” parece ter vontade própria, recusando-se a aceitar o que a lei não proíbe<sup>3</sup>.

“E não deixa porquê?”, interroga-se o contribuinte menos avisado e indigna-se o mais conhecedor, perante o mero mensageiro da “lei” do Sistema. “Não deixa!” E não deixa mesmo que os tribunais venham reputando ilegal tal “recusa”, como acontece no caso do cálculo da derrama municipal<sup>4</sup> quando estejam em causa grupos societários<sup>5</sup>. No acórdão de 2 de Fevereiro de 2011, o Supremo Tribunal Administrativo é claro ao referir que “*De acordo com o actual regime da derrama que resulta da Lei das Finanças Locais aprovada pela Lei 2/2007, de 15 de Janeiro, a derrama passou a incidir sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC*” e quando “*seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a derrama deve incidir sobre o lucro tributável do grupo e não sobre o lucro individual de cada uma das sociedades*”. Desta forma, a mais alta instância da jurisdição administrativa considerou ilegal a

---

<sup>1</sup> À boa maneira portuguesa, porque “deixamos para amanhã o que podemos fazer hoje”, são muitos os contribuintes que apresentam as declarações de rendimentos no termo do prazo, bloqueando o sistema informático. Cfr., a título de exemplo, as notícias sobre os recentes bloqueios do sistema informático das Finanças in [http://sol.sapo.pt/inicio/Economia/Interior.aspx?content\\_id=20830](http://sol.sapo.pt/inicio/Economia/Interior.aspx?content_id=20830).

<sup>2</sup> O sistema informático foi concebido tendo por base a hipótese mais comum da nomeação de uma pessoa singular como representante fiscal de um não residente, ainda que nada na lei proíba a nomeação de uma pessoa colectiva. Assim, a coberto do princípio da liberdade, e na ausência de qualquer justificação de ordem pública ou segurança nacional em sentido contrário, a “falha” do sistema informático não pode coarctar os cidadãos do exercício dos seus direitos, nem pode a AT agir *contra legem*.

<sup>3</sup> Logo legitimado ao abrigo do princípio da liberdade.

<sup>4</sup> Como refere Maria Manuela Alves Malheiro in “*Tributação especial dos grupos de sociedades*”, *Fiscalidade e Direito Fiscal*, Capítulo II, disponível in <http://www.jmmsroc.pt/downloads/10anos/04.pdf>: “*A derrama é um imposto municipal, lançado por cada município sobre os rendimentos gerados na sua área geográfica. Até ao exercício de 2006 inclusive, era um imposto acessório do IRC, sendo por isso o mesmo liquidado sobre a colecta do IRC. A partir do exercício de 2007, após a publicação da nova Lei das Finanças Locais, a derrama a liquidar por cada município corresponderá a uma percentagem do lucro tributável das empresas nele sedeadas ou das filiais, sucursais, escritórios ou estabelecimentos nele localizados*”, devendo ser calculado, no caso dos grupos societários tendo por base “*o lucro tributável consolidado*”. Esta posição defendida por uma grande parte da doutrina nacional, foi contestada pela AT tendo por base o entendimento fixado no Ofício-Circulado n.º 20132, de 14 de Maio de 2008. Cfr. também, neste âmbito, Gonçalo Avelãs Nunes, “*Tributação dos Grupos de Sociedades pelo Lucro Consolidado em sede de IRC*”. Coimbra, Almedina, 2001.

<sup>5</sup> Ac. do STA de 02.02.2011, processo n.º 0909/10, relator: António Calhau, disponível in <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c308a2c04e234ecc802578330033b162?OpenDocument>).

interpretação fixada pela Administração Tributária (“AT”) no Ofício-Circulado n.º 20132, de 14 de Maio de 2008, segundo a qual, no âmbito do regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a *“derrama deverá ser calculada individualmente por cada uma das sociedades e inscrita na sua declaração individual”*, não podendo, doravante, o “Sistema” recusar, pelo menos legalmente, a entrega das declarações modelo 22 consolidadas em que o cálculo da derrama municipal incida sobre o lucro tributável do grupo.

Cumpra então insistir que o “Sistema” não é lei, não vincula a AT, muito menos os cidadãos, devendo “ele” sim obedecer aos preceitos normativos que determinam a respectiva conformação.

No quadro de um “sistema tributário massificado”, em que os contribuintes são, activamente, chamados a colaborar<sup>6</sup> na respectiva administração, seja pela obrigatoriedade de declaração de rendimentos, seja pela imposição, em certos casos da própria auto-liquidação do imposto devido<sup>7</sup>, a informatização surgiu como um imperativo, cuja necessidade foi sentida mesmo antes da vulgarização do acesso à Internet<sup>8</sup>. Note-se que já em 1977, no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 464/77, de 11 de Novembro, se referia que o *“significativo crescimento do volume e complexidade de trabalho administrativo que cabe à Administração Pública, determinado pelas novas funções assumidas pelo Estado e pela vontade de introdução de procedimentos mais evoluídos em domínios básicos, como o da fiscalidade, da contabilidade pública e da gestão orçamental, não pode encontrar resposta operacional senão com uma profunda reconversão de métodos de trabalho”*, reconversão essa que passaria, nomeadamente, *“informatização dos diferentes tipos de imposto com vista a constituir um banco de dados de contribuintes que suporte um eficaz controle fiscal; centralização automatizada do processamento e controle da cobrança; [e pela ] implementação de um sistema de exploração da informação económico-fiscal para fins de planeamento e de apoio à definição da política fiscal”*.

Mais recente, o Novo Código dos Impostos Especiais sobre o Consumo (“**Código dos IEC**”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de Junho, assumiu como uma das principais inovações a adopção do sistema informatizado dos movimentos e dos controlos dos produtos sujeitos a IEC dentro da UE (o “**EMCS**”<sup>9</sup>). Este sistema habilita os operadores económicos nacionais a proceder à expedição e à recepção de produtos originários de, ou destinados a, outro EM da UE, tendo por base uma efectiva troca de informação entre as autoridades aduaneiras dos diversos EM’s, integralmente desmaterializada. A circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, efectuada a coberto de um Documento Administrativa de Acompanhamento (“**DAA**”) passará, a partir de 1 de Janeiro de 2012, a dever ser obrigatoriamente processado no quadro do EMCS. Por oposição ao sistema em suporte de papel, o EMCS simplifica e abrevia as formalidades necessárias ao controlo dos IEC, facilitando o acompanhamento da circulação daqueles produtos em regime de suspensão do imposto<sup>10</sup>, o que representa uma poupança significativa de tempo e dinheiro.

Tudo assente, é inegável que a informatização prossegue, com sucesso, objectivos de eficiência, racionalização, e celeridade, indispensáveis aos Estados Modernos, ou

---

<sup>6</sup> Cfr. art. 59.º da LGT.

<sup>7</sup> Como no caso do IRC.

<sup>8</sup> Note-se que a divulgação da primeira fase da *World Wide Web*, ou simplesmente a *Web*, como é vulgarmente conhecida, pela Organização Europeia para a Investigação Nuclear data de 1990.

<sup>9</sup> Que corresponde à abreviatura de *“Excise Movement and Control System”*.

<sup>10</sup> Cfr. Miguel Agrellos e Tânia Carvalhais Pereira, *A parte geral do Código dos Impostos Especiais sobre o Consumo*, Fiscalidade n.º 43, pg. 79.

“Estados Fiscais”<sup>11</sup>. Conquanto, tal inovação apenas se pode traduzir numa forma nova, mais célere, eficiente e racional (é certo!), dos cidadãos se relacionarem com a Administração, não numa perda de direitos legalmente previstos. Na era da tecnologia não se pode excluir a hipótese de muitas pessoas (sobretudo pessoas singulares) não terem acesso às novas tecnologias de informação, ou não estarem familiarizadas com o seu uso, isto para não referir que o próprio sistema informático pode apresentar deficiências, bloquear ou mesmo falhar. Note-se ainda que a multiplicidade de novas realidades do mundo dos negócios, a coberto da liberdade contratual, tem como imperativo a continua actualização de um sistema informático em tempos de aperto de cinto. E lembre-se que a capacidade de previsão das necessidades de administração e de fiscalização de um sistema interno é sempre, e inelutavelmente, atropelada pela “criatividade” de operadores económicos que actuam num palco global.

O “Sistema” não pode, igualmente, ser o “bode expiatório” de falta de formação técnica e jurídica, ou mais grave, de práticas *praeter legem* ou mesmo *contra legem* cujo carácter reiterado não torna legais.

Em face do exposto, e sublinhando as inegáveis vantagens da informatização e desmaterialização da relação dos contribuintes com o AT, deve admitir-se que, em certos casos, porventura excepcionais, o “Sistema” não fornece uma resposta adequada, devendo ser, nomeadamente, aceite a apresentação de declarações em suporte de papel<sup>12</sup> e mesmo sob a forma oral. Como bem referiu o STA, no acórdão de 10 de Maio de 1990, é “*de admitir a existência de actos administrativos orais desde que, por um lado a lei não imponha para o caso, directa ou indirectamente, a forma escrita e, por outro, se possa provar com segurança que o acto foi praticado*”<sup>13</sup>.

Todos os sistemas carecem de “válvulas de escape”, sob pena de perversão dos princípios que fundamentaram a respectiva previsão, e da derrogação, mais ou menos encapotada, de direitos dos administrados. Fechar os olhos a esta realidade é admitir sistemas humanos sem falhas, ou seja, admitir o impossível.

Tânia Carvalhais Pereira

23 de Setembro de 2011

---

<sup>11</sup> Por oposição aos “Estados Proprietários” do Antigo Regime. Como bem refere Ricardo Lobo Tavares no artigo intitulado “*O Estado Fiscal na era da Cidadania*”, Revista Âmbito Jurídico, disponível in <http://www.ambito-juridico.com.br/pdfsGerados/artigos/7363.pdf>, “*Com o advento do Estado Fiscal de Direito, que centraliza a fiscalidade, tornam-se, e até hoje se mantêm, absolutamente essenciais as relações entre liberdade e tributos: o tributo nasce no espaço aberto pela auto-limitação da liberdade e constitui o preço da liberdade, mas por ela se limita e pode chegar a oprimi-la, se o não contiver a legalidade*”.

<sup>12</sup> Como já vem sendo aceite no caso da nomeação de pessoas colectivas como representantes fiscais de não residentes.

<sup>13</sup> Processo n.º 027945, Relator: Azevedo Moreira, disponível in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).