

REVERSÕES DE COIMAS PARA ADMINISTRADORES E GERENTES:
DESENVOLVIMENTOS RECENTES

(COMENTÁRIO AOS ACÓRDÃOS DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL N.º 24/2011,
26/2011 E 35/2011)

*Rogério M. Fernandes Ferreira, Francisco Carvalho Furtado, Ana
Moutinho Nascimento, Pedro Saraiva Nêrcio e Nuno Barata*

O Acórdão n.º 24/2011, de 12 de Janeiro de 2011, do Tribunal Constitucional pronunciou-se no sentido da inconstitucionalidade do Regime Geral das Infrações Tributárias (“RGIT”), na parte em que dispõe quanto à responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes pelos montantes correspondentes às coimas aplicadas às sociedades no âmbito de processo de contra-ordenação fiscal, efectuada através do mecanismo da reversão no processo de execução fiscal originariamente instaurado contra a sociedade devedora.

O RGIT prevê, a responsabilidade civil subsidiária de administradores, gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração em pessoas colectivas, sociedades, ainda que irregularmente constituídas, e outras entidades fiscalmente equiparadas pelas multas e coimas de que estas sejam devedoras.

Entendeu, o Tribunal Constitucional, com a prolação deste Acórdão, que a responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes prevista no RGIT viola os princípios constitucionais da culpa, da igualdade e da proporcionalidade, aderindo à fundamentação de Acórdão anterior (n.º 481/2010, de 9 de Dezembro de 2010), e que se havia já pronunciado pela inconstitucionalidade do preceito equivalente do Regime Jurídico das Infrações Fiscais Não Aduaneiras (RIIFNA), e que precedeu o RGIT na previsão da responsabilidade subsidiária por multas e coimas tributárias.

Apesar de conceder na razoabilidade da imputação da responsabilidade pelas coimas a administradores e gerentes, uma vez que a pessoa colectiva age, necessariamente, através dos indivíduos que integram os seus órgãos, o Tribunal Constitucional não ignora, no entanto, que a forma como esta imputação é construída, apesar da referência expressa a

uma responsabilização civil, conduz, inevitavelmente, à transmissão da responsabilidade contra-ordenacional da pessoa colectiva para os seus administradores ou gerentes.

No entender do Tribunal Constitucional, ainda que ambas as responsabilidades (civil e contra-ordenacional) possam assentar em pressupostos diversos — a responsabilidade contra-ordenacional na violação de uma infracção tributária e a responsabilidade civil no facto de o administrador ou gerente, em incumprimento dos seus deveres funcionais, não ter assegurado a solvabilidade da pessoa colectiva para o pagamento da coima em que esta foi condenada —, não comprometendo, assim, o princípio da pessoalidade das penas quanto ao seu fundamento, tal princípio estará sempre comprometido quanto ao objecto, uma vez que ao gerente ou administrador é, objectivamente, transmitida uma pena aplicada a outrem e que teve em consideração as especificidades jurídicas e culposas desta.

Sendo a culpa imputável ao responsável subsidiário uma das condições do nascimento da situação de responsabilidade contra-ordenacional, no caso de reversão da execução fiscal tal culpa é desconsiderada na determinação da sanção aplicável, uma vez que o factor atinente à pessoa do responsável subsidiário na concretização da medida da coima é completamente ignorado, sendo-lhe aplicado o montante sancionatório que resulta, apenas, da valoração da conduta do devedor originário. Ao fazê-lo, a reversão não gradua as circunstâncias que dizem, pessoalmente, respeito ao responsável subsidiário, tal como a modalidade da culpa, a gravidade e a situação económica.

Para além da desvalorização dos elementos de responsabilização referentes à culpa, o Tribunal Constitucional sustenta que a reversão das dívidas referentes a multas ou coimas implica, ainda, a desconsideração do facto de a moldura sancionatória aplicada ser diferentemente fixada em função do tipo de agente, consoante este seja pessoa colectiva ou pessoa singular (note-se que os limites mínimos e máximos das coimas são elevados ao dobro no caso das pessoas colectivas). Assim, a responsabilidade subsidiária, no caso das multas e coimas fiscais, implica que se imponha a uma pessoa singular (gerente ou administrador) o cumprimento de uma sanção fixada dentro de uma moldura estabelecida para uma pessoa colectiva, e que configura uma pessoa de natureza distinta. Ora, de acordo também com o Tribunal Constitucional, tal imposição implica, por um lado, uma violação do princípio da igualdade, uma vez que se trata de

forma igual situações de responsabilidade que são estruturalmente diferentes. Por outro lado, estará em causa o princípio da proporcionalidade, uma vez que é imputada a uma pessoa singular uma sanção que foi especialmente agravada em virtude de o agente a punir ser, originariamente, uma pessoa colectiva.

Em síntese, a desconsideração do facto de a moldura sancionatória ser diferente consoante esteja em causa uma pessoa singular ou colectiva contraria os princípios, constitucionais, da igualdade e da proporcionalidade e, bem assim, a desconsideração da graduação concreta da culpa do administrador ou gerente, que contraria, por seu lado, o princípio constitucional da culpa, levaram a que o Tribunal Constitucional se pronunciasse pela inconstitucionalidade da disposição legal que permite a responsabilização dos administradores ou gerentes pelo pagamento das coimas aplicadas às sociedades.

Parece-nos, pois, correcto o referido Acórdão, ao repudiar que um terceiro (o administrador ou gerente) possa vir a cumprir a pena em que outro foi condenado em função de um específico grau de culpa, pena esta especialmente agravada atenta a natureza jurídica deste último (pessoa colectiva).

No entanto, esta questão constitucional não tem sido pacífica na jurisprudência, uma vez que, pela não inconstitucionalidade da responsabilidade subsidiária por multas e coimas tributárias, foram proferidos três Acórdãos, em Março de 2009 (n.ºs 129/2009 e n.º 150/2009) e em Janeiro de 2011 (n.º 35/2011).

Contudo, um Acórdão mais recente (n.º 26/2011, de 12 de Janeiro), publicado em Diário da República, em 9 de Março de 2011, poderá, em conjunto com os dois Acórdãos já atrás referidos (n.ºs 481/2010 e 24/2011), “desequilibrar” a questão, a favor da inconstitucionalidade da responsabilidade subsidiária por multas e coimas tributárias.

Com efeito, de acordo com a Constituição, o Tribunal Constitucional poderá declarar, com força obrigatória geral, a inconstitucionalidade de qualquer norma, sempre que a mesma norma tenha sido julgada “inconstitucional” por aquele Tribunal em três casos concretos (independentemente do número de casos em que a norma tenha sido julgada não inconstitucional), o que se verificou agora, com a prolação deste último Acórdão. Contudo, os referidos (alguns pelo menos) Acórdãos que se pronunciam pela inconstitucionalidade não terão ainda transitado em

julgado - encontrando-se presentemente a correr recurso para o Plenário do Tribunal Constitucional -, pelo que a questão da inconstitucionalidade da responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes por multas e coimas tributárias ficará, ainda, em aberto mais algum tempo, pelo menos até ao trânsito em julgado dos referidos Acórdãos.

O PRINCÍPIO DA NÃO RETROACTIVIDADE DA LEI FISCAL NO CAMPO DA TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA DE ENCARGOS

COMENTÁRIO AO ACÓRDÃO N.º 18/2011 DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DE 12/01/2011 – PROCESSO N.º 204/2010

*Paula Rosado Pereira*¹

No presente acórdão, o Tribunal Constitucional é novamente chamado a pronunciar-se sobre a compatibilidade de uma alteração de regime fiscal com o princípio da não retroactividade da lei fiscal, consagrado no artigo 103.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa, e ainda com o princípio da protecção da confiança.

Trata-se, neste caso, de uma alteração ao regime da tributação autónoma incidente sobre as despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros. O Tribunal Constitucional pronuncia-se sobre a questão da constitucionalidade da norma do artigo 5.º da Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, na medida em que faz retroagir a 1 de Janeiro de 2008 a alteração introduzida pela Lei ao artigo 81.º, n.º 3 do Código do IRC, referente a taxas de tributação autónoma.

A Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, alterou a redacção dos n.ºs 3 e 4 do então artigo 81.º do Código do IRC, designadamente aumentando de 5% para 10% a taxa de tributação autónoma incidente sobre os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e os relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos, efectuados ou suportados por sujeitos passivos não isentos subjectivamente e que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

A referida Lei entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação. Contudo, o respectivo artigo 5.º determinou que as alterações introduzidas pela Lei ao artigo 81.º do Código do IRC produzissem efeitos desde 1 de Janeiro de 2008.

¹ Professora da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa. Advogada.

REVISTA DE FINANÇAS PÚBLICAS E DIREITO FISCAL

Ano 4 · Número 2 · VERÃO

**ARTIGOS
COMENTÁRIOS DE JURISPRUDÊNCIA
RECENSÕES
NA WEB
CRÔNICA DA ACTUALIDADE**