

Ordem dos Advogados do Brasil - Conselho Federal
Gestão 2010/2013

Diretoria

Ophir Cavalcante Junior
Alberto de Paula Machado
Marcus Vinícius Furtado Coêlho
Márcia Machado Melaré
Miguel Ângelo Cançado

Presidente
Vice-Presidente
Secretário-Geral
Secretária-Geral Adjunta
Diretor-Tesoureiro

Conselheiros Federais

AC: Cesar Augusto Baptista de Carvalho, Renato Castelo de Oliveira e Tito Costa de Oliveira; AL: Felipe Sarmento Cordeiro, Marcelo Henrique Brabo Magalhães e Paulo Henrique Falcão Brêda; AP: Adamar de Souza Oliveira, Sandra do Socorro do Carmo Oliveira e Vera de Jesus Pinheiro; AM: Jean Cleuter Simões Mendonça, José Alberto Ribeiro Simonetti Cabral e Miquéias Matias Fernandes; BA: Durval Julio Ramos Neto, Luiz Viana Queiroz e Marcelo Cintra Zarif; CE: Hércules Saraiva do Amaral, José Danilo Correia Mota e Paulo Napoleão Gonçalves Quezado; DF: Daniela Rodrigues Teixeira, Délio Fortes Lins e Silva e Meire Lúcia Gomes Monteiro Mota Coelho; ES: Djalma Frasson, Luiz Cláudio Silva Allemand e Setembrino Idwaldo Netto Pelissari; GO: Felcíssimo Sena, João Bezerra Cavalcante e Miguel Ângelo Cançado; MA: José Guilherme Carvalho Zagallo, Raimundo Ferreira Marques e Ulisses César Martins de Sousa; MT: Francisco Anís Faia, Francisco Eduardo Torres Esgaib e José Antonio Tadeu Guilhen; MS: Afeife Mohamad Hajj, Carmelino de Arruda Rezende e José Sebastião Espindola; MG: José Murilo Procópio de Carvalho, Paulo Roberto de Gouvêa Medina e Raimundo Cândido Junior; PA: Angela Serra Sales, Roberto Lauria e Rodolfo Hans Geller; PB: Genival Veloso de França Filho, Vital Bezerra Lopes e Walter de Agra Junior; PR: Alberto de Paula Machado, René Ariel Dotti e Romeu Felipe Bacellar Filho; PE: Jayme Jemil Asfora Filho, Leonardo Accioly da Silva e Pedro Henrique Braga Reynaldo Alves; PI: José Norberto Lopes Campelo, Marcus Vinicius Furtado Coêlho e Willian Guimarães Santos de Carvalho; RJ: Carlos Roberto Siqueira Castro, Cláudio Pereira de Souza Neto e Marcus Vinicius Cordeiro; RN: Lucio Teixeira dos Santos, Sérgio Eduardo da Costa Freire e Wagner Soares Ribeiro de Amorim; RS: Cléa Carpi da Rocha, Luiz Carlos Levenzon e Renato da Costa Figueira; RO: Celso Ceccatto, Gilberto Piselo do Nascimento e Orestes Muniz Filho; RR: Ednaldo Gomes Vidal, Francisco de Assis Guimarães Almeida e Maryvaldo Bassal de Freire; SC: Paulo Marcondes Brincas, Rafael de Assis Horn e Walter Carlos Seyfferth; SP: Arnoldo Wald Filho, Guilherme Octávio Batochio e Márcia Machado Melaré; SE: Henri Clay Santos Andrade, Valmir Macedo de Araújo e Miguel Eduardo Brito Aragão; TO: Antonio Pimentel Neto, Manoel Bonfim Furtado Correia e Mauro José Ribas.

Comissão Especial de Direito Tributário

Presidente: Luiz Cláudio Silva Allemand. Vice-Presidente: Antonio Carlos Rodrigues do Amaral. Secretário: Jean Cleuter Simões Mendonça. Membros: Adriano Guinzelli, Daniela Ribeiro de Gusmão, Erich Endrillo Santos Simas, Gustavo Henrique Vasconcelos Ventura, Igor Mauler Santiago, Jonathan Barros Vita, Jose Augusto Torres Potiguar.

Apoio Técnico

Gerente de Assessoramento às Comissões: Evandro Vitorino Elias; Técnico da Gerência de Assessoramento às Comissões: Adriano Ricardo Todeschini e Daniel da Luz Barros; Designer: Susele Miranda; Gerente de Relações Externas: Aline Machado Costa Timm; Bibliotecária: Suzana Dias.

ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL
CONSELHO FEDERAL

COMISSÃO ESPECIAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Direito Tributário: questões atuais

Antonio Carlos Rodrigues do Amaral
Alessandro Rostagno
Adriano Guinzelli
Adriano Sant'Ana Pedra
Eduardo Junqueira Coelho
Eduardo Maneira
Eduardo Paz Ferreira
Erich Endrillo Santos Simas
German Alejandro San Martín Fernández
Gustavo Henrique Vasconcelos Ventura
Gustavo André Muller Brigagão
Heleno Taveira Torres
Henrique da Cunha Tavares
Igor Mauler Santiago
Ives Gandra da Silva Martins
Jonathan Barros Vita
Jean Cleuter Simões Mendonça
José Augusto Torres Potiguar
José Casalta Nabais

José Souto Maior Borges
Lia Barsi Drezza
Luiz Cláudio Silva Allemand
Marco Aurélio Greco
Maria de Fátima Ribeiro
Mary Elbe Queiroz
Misabel Abreu Machado Derzi
Nuno Piçarra
Osvaldo Santos de Carvalho
Paulo de Barros Carvalho
Roberto Quirôga Mosquera
Robson Maia Lins
Rodrigo Francisco de Paula
Rogério M. Fernandes Ferreira
Roque Antonio Carrazza
Sacha Calmon Navarro Coêlho
Tácio Lacerda Gama
Valério Pimenta de Moraes

REGULARIZAÇÕES EXTRAORDINÁRIAS DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS NO EXTERIOR (O CASO PORTUGUÊS)⁵¹³

Rogério M. Fernandes Ferreira⁵¹⁴

1. Portugal teve já diversos regimes de regularização tributária, alguns dos quais abrangiam dívidas ao FISCO e à Segurança Social, tendo os mais recentes abrangido, apenas, os contribuintes faltosos pelo não pagamento de impostos relacionados com activos mantidos no exterior e nunca declarados em Portugal.

Assim, enquanto os primeiros regimes se dirigiam, sobretudo, à regularização de dívidas tributárias, com estabelecimento, nalguns casos, de planos de pagamento em prestações ou beneficiando do não pagamento de juros, os últimos regimes, desde 2005 até ao corrente ano, têm tido particular enfoque na obtenção de receita fiscal.

Mas Portugal não foi pioneiro neste tipo de regimes de regularização tributária, tendo seguido a tendência já adoptada previamente, por outros países. Desde logo, salientamos o Reino Unido, que ultimamente tem estabelecido alguns regimes de regularização extraordinária para certas categorias profissionais, tais como médicos, canalizadores ou electricistas que não pagaram os impostos devidos pelo exercício da respectiva profissão.

Esta tendência tem, aliás, vindo a ser criticada no próprio Reino Unido, pelos especialistas, que, para além de defenderem o alargamento destas medidas a todos os contribuintes, sustentam que, na base de tais amnistias fiscais, está a ineficácia e a falta de meios da sua Administração tributária para cobrar, de forma coerciva, o imposto em falta.

⁵¹³ - Conferência proferida no XII Congresso Internacional de Direito Tributário de Pernambuco, no Recife, promovida pelo IPET (Instituto Pernambucano de Estudo Tributários), em 27 de Setembro de 2012.

⁵¹⁴ - Rogério M. Fernandes Ferreira é licenciado em Direito, Pós-Graduado em Estudos Europeus e Mestre em Ciências Jurídico-Económicas pela Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa de Lisboa. Foi membro do Grupo de Trabalho para a Reforma da Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado (1997/1998) e da Comissão de Estudo da Tributação das Instituições e Produtos Financeiros (1998-1999), Coordenador do Grupo de Trabalho sobre o Procedimento, Processo e Relações entre FISCO e Contribuintes na Comissão para o Estudo da Competitividade Fiscal (2008-2009) e Presidente na Comissão de Reforma do Regime do Património Imobiliário Público (2005-2006) e o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais do XIV Governo Constitucional de Portugal (2001-2002). É docente universitário nas áreas do direito fiscal e financeiro e das finanças públicas. Advogado e especialista em Direito fiscal pela ordem dos Advogados Portugueses, autor de vários trabalhos publicados nas áreas do contencioso tributário e do direito fiscal, financeiro orçamental e segurador. É o Presidente da Associação Fiscal Portuguesa, branch portuguesa da International Fiscal Association (IFA) e do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT) e sócio fundador da sociedade de advogados RFF & Associados.

Mais recentemente, o Reino Unido celebrou um acordo com o Liechtenstein, nos termos do qual os intermediários financeiros do Liechtenstein deverão divulgar, às autoridades britânicas, os detalhes de quaisquer clientes sujeitos a tributação no Reino Unido. Entretanto, as autoridades britânicas lançaram o *Liechtenstein Disclosure Facility* (LDF), em vigor entre Setembro de 2009 e Março de 2015, que constitui uma oportunidade para que os contribuintes regularizem, voluntariamente, os seus impostos até aos últimos 10 anos, com redução de pagamento de coimas.

Também em Itália têm vindo a ser adaptados regimes de regularização tributária de activos mantidos no exterior, por diversas ocasiões e, sobretudo, com vista à obtenção de receita pelo Estado e que têm vindo a dar frutos. Assim, sucederam-se a primeira e a segunda amnistias fiscais que ocorreram em 2001 e 2003, respectivamente, e que renderam cerca de 70 biliões de euros.

Em 2009, foi introduzida uma terceira amnistia fiscal, com o objectivo da receita de 100 biliões de euros, que obrigava ao pagamento de uma taxa de 5% sobre o valor dos activos detidos no exterior em 31 de Dezembro de 2008 e cujo repatriamento para território italiano se exigia que ocorresse, para o efeito da regularização.

Mais recentemente ainda, a Alemanha e a Suíça celebraram um acordo de combate à evasão fiscal, que entrará em vigor em 1 de Janeiro de 2013 e que contém regras com vista à regularização de activos não declarados por contribuintes alemães e detidos na Suíça, através da aplicação de uma taxa que poderá variar entre 21% e 41%.

No caso de estarem em causa rendimentos obtidos através de uma herança, os herdeiros terão, ainda, de consentir no pagamento de imposto a uma taxa de 50%, ou na divulgação dos rendimentos em causa às autoridades alemãs.

Feita esta breve referência à conjuntura internacional, torna-se importante sumariar os contornos do último regime de regularização tributária vigente em Portugal, começando por uma breve resenha histórica sobre os regimes de regularização que o antecederam.

2. Assim, em Portugal, foi introduzido, em 1996, o primeiro antecedente dos mais recentes regimes de regularização tributária, e que acabaria por ser baptizado de “**Plano Mateus**” (Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto).

A adesão a este “Plano Mateus” permitiu que os contribuintes com dívidas ao FISCO e/ou à Segurança Social regularizassem a sua situação perante o Estado em 150 prestações mensais. Os contribuintes devedores comprometiam-se, assim, ao cumprimento dos planos prestacionais, sendo excluídos se violassem o plano a que se comprometeram e não

regularizassem a situação, caso em que passariam a estar abrangidos pelas acções, no âmbito do processo de cobrança executiva, consideradas necessárias, designadamente as penhoras para a cobrança das dívidas.

3. Com resultados largamente melhor sucedidos que o “Plano Mateus”, tendo atingido o valor de mil milhões de euros, o “**Plano Ferreira Leite**” (Decreto-Lei n.º 248-A/2002, de 14 de Novembro), como ficou conhecido, foi divulgado como sendo, não um programa de regularização de dívidas, mas, sim, um regime de excepção que dispensou de juros de mora e de juros compensatórios com o pagamento, no todo ou em parte, do capital em dívida pelos contribuintes, até 31 de Dezembro de 2002.

Em simultâneo com a aprovação deste regime de excepção, foi publicado um diploma (Decreto-Lei n.º 229/2002, de 31 de Outubro) que previa a extinção de benefícios fiscais nas situações de incumprimento de dívidas tributárias e que terá tido algum impacto no nível de adesão ao referido regime.

4. A Lei do Orçamento do Estado (dito) “Rectificativo” para 2005 (Lei n.º 39.º-A/2005, de 29 de Julho) trouxe, entre outras medidas de combate à fraude e à evasão fiscal, o regime especial de “repatriamento de capitais”, com o intuito de garantir a declaração ao FISCO do dinheiro ilegalmente colocado ou mantido no exterior, a troco de um “perdão” fiscal.

Este foi o primeiro dos regimes de regularização tributária que visou permitir a tributação (futura) dos rendimentos de capitais, com uma ligeira tributação, à entrada, dos capitais não declarados até à data, não se exigindo o repatriamento desses capitais.

Assim, os contribuintes que optassem por recolocar no circuito normal de tributação a totalidade dos capitais que a 31 de Dezembro de 2004 se encontrassem, em regra, em paraísos fiscais ou zonas fiscalmente mais favoráveis poderiam fazê-lo através do regime excepcional de regularização tributária (RERT I), livres de qualquer sanção, salvo nos casos de processos que se encontrassem já sob investigação.

O RERT I aplicava-se apenas a pessoas singulares que possuísem determinados elementos patrimoniais fora do território português a 31 de Dezembro de 2004.

Para o efeito, os contribuintes (pessoas físicas) deveriam apresentar, junto do Banco de Portugal ou de outros bancos estabelecidos em Portugal, uma declaração de regularização tributária até ao dia 16 de Dezembro de 2005 e proceder ao pagamento de uma importância correspondente a 5% dos valores declarados, reduzida a 2,5% caso o sujeito passivo optasse por reinvestir os valores declarados em títulos do Estado a manter por um ano – aspecto este que valeu a Portugal a condenação desta medida pela União

Europa, na medida em que representava uma violação da liberdade de circulação de capitais, tendo por isso sido eliminado nos regimes que se seguiram.

Assim, quem não aderisse ao "perdão fiscal" e viesse a ser descoberto, teria de suportar uma majoração de 50% do imposto que seria devido pelos rendimentos correspondentes aos elementos patrimoniais não declarados, omitidos ou inexactos.

Em caso de tributação fora do RERT, seriam passíveis de tributação, em sede de IRS, apenas os rendimentos auferidos nos últimos quatro exercícios, sem prejuízo das coimas que fossem aplicáveis.

Assim, o sucesso do objectivo de aumento significativo da receita fiscal, que esteve na base da aprovação deste regime dependeria da ponderação de alguns contribuintes quanto aos eventuais custos e benefícios decorrentes do cumprimento/incumprimento do RERT.

Um outro possível entrave ao êxito deste regime era o facto de grande parte dos capitais poderem estar depositados, não em nome das pessoas físicas, mas antes em nome das denominadas "sociedades *offshore*", o que implicava uma maior dificuldade de fiscalização destes valores – possivelmente os mais significativos.

Também por esta altura foi aprovada a Directiva da Poupança (Directiva 2003/48/CE, do Conselho, de 3 de Junho de 2003), obrigando os Estados-Membros a uma troca automática de informações, passando o Estado Português a receber informações de outros países da União Europeia sobre os capitais aí detidos por residentes nacionais.

5. A Lei do Orçamento de Estado para 2010 (Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril), consagrou um novo Regime Excepcional de Regularização Tributária (RERT II), estabelecendo a aplicação de uma taxa especial de 5%, com vista a extinção das obrigações tributárias associadas aos elementos patrimoniais colocados no exterior.

Este regime foi estendido, também, às pessoas colectivas que possuíssem elementos patrimoniais que não se encontravam em território português em 31 de Dezembro de 2009, e que consistissem em depósitos, certificados de depósitos, valores mobiliários e outros instrumentos financeiros, incluindo apólices de seguros do ramo Vida ligados a fundos de investimento e operações de capitalização do ramo Vida.

A regulamentação deste regime ocorreu através de Portaria (n.º 260/2010, de 10 de Maio) e que aprovou o modelo de Declaração de Regularização Tributária e as respectivas instruções de preenchimento e que deveria ser entregue, até 16 de Dezembro de 2010, junto do Banco de Portugal ou de outros bancos estabelecidos em Portugal.

Este regime exigia, ao contrário do anterior, o efectivo repatriamento dos activos em causa para Portugal, no caso de os mesmos se encontrarem em Estados fora da União Europeia e do Espaço Económico Europeu.

Caso os referidos elementos patrimoniais já não se encontrassem na titularidade do contribuinte no momento do repatriamento, deveria o mesmo repatriar outros activos financeiros de valor equivalente e que tivessem substituído aqueles, ficando, de qualquer forma, ressalvados os casos em que, à data da transferência, o valor dos elementos patrimoniais e dos activos financeiros detidos pelo declarante fossem inferiores aos declarados como constando da sua titularidade em 31 de Dezembro de 2009.

Perante esta situação, o montante a repatriar deveria ser o existente à data da transferência, embora, pelo facto de não se exigir um tempo mínimo pelo qual os elementos patrimoniais deveriam permanecer em Portugal, muitos contribuintes tenham voltado a remeter os activos em causa para o exterior após a regularização.

Outra novidade deste regime foi o facto de confirmar que a titularidade dos elementos patrimoniais que podiam ser objecto de regularização no âmbito do RERT II, poderia ser directa ou indirecta.

O RERT II levou ao repatriamento de cerca de 1.600 milhões de euros para o sistema financeiro nacional, tendo, com isso, o FISCO encaixado cerca de 83 milhões de euros de receita. Os resultados da operação excederam as expectativas, já que o encaixe fiscal ficou 38% acima do objectivo de 60 milhões.

O valor foi ainda, praticamente, o dobro da receita arrecadada com o primeiro RERT I, em 2005.

Também no que respeita ao valor dos activos repatriados para Portugal foram ultrapassadas todas as expectativas, já que a quase totalidade dos activos regularizados pelos contribuintes foi objecto de repatriamento efectivo.

Como factor determinante para uma muito maior adesão, o Governo salientou, à data, o alargamento, ao longo do ano de 2010, da rede nacional de Acordos de Troca de Informações com jurisdições ditas *offshore*, tendo sido assinados, até ao final desse ano (2010), 14 destes acordos, os quais permitem à Administração tributária portuguesa trocar informações com as autoridades de Andorra, Antígua e Barbuda, Belize, Bermudas, Dominica, Gibraltar, Guernsey, Ilha de Man, Ilhas Caimão, Ilhas Virgens Britânicas, Jersey, Libéria, Saint Kitts and Nevis, Santa Lúcia e Turcos e Caicos.

6. Já no início deste ano de 2012, a Lei do Orçamento de Estado para 2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro) consagrou um novo Regime Excepcional de Regularização Tributária (RERT III), relativamente a elementos patrimoniais colocados no exterior.

Este regime estabeleceu a aplicação de uma taxa especial de 7,5% - ao invés da taxa de 5% prevista no RERT II - em moldes idênticos ao anterior RERT II, mas deixando de ser exigido o repatriamento para território português dos elementos regularizados, pelo que deixou de ser necessário proceder à transferência dos elementos patrimoniais declarados para uma conta aberta em nome do declarante junto de uma instituição de crédito domiciliada em Portugal, caso os mesmos se encontrassem em Estados fora da União Europeia e do Espaço Económico Europeu.

A liquidação do montante a pagar, na decorréncia da aplicação da referida taxa sobre o valor atribuído aos elementos patrimoniais declarados seria, por seu turno, efectuada na própria Declaração de regularização, devendo ser efectuada uma liquidação por cada declaração apresentada.

Puderam beneficiar deste regime as pessoas singulares e as pessoas colectivas que possuíssem elementos patrimoniais que não se encontravam em território português em 31 de Dezembro de 2010, e que consistiam em depósitos, certificados de depósitos, partes de capital, valores mobiliários e outros instrumentos financeiros, incluindo apólices de seguros do ramo «Vida» ligados a fundos de investimento e operações de capitalização do ramo «Vida».

A regulamentação deste regime ocorreu através da publicação de nova Portaria (n.º 17 - A/2012, de 19 de Janeiro), e que aprovou o modelo de Declaração de Regularização Tributária e que veio, igualmente, confirmar que a titularidade dos elementos patrimoniais que podiam ser objecto de regularização no âmbito do RERT III poderia ser directa ou indirecta, incluindo-se no âmbito deste regime os elementos patrimoniais de que o sujeito passivo tivesse o direito de dispor ou usufruir, nomeadamente os detidos através de um instrumento de gestão fiduciária (*trust*), de um fundo, instrumento ou contrato de investimento (por exemplo, contrato de *beneficial ownership*), independentemente da sua forma jurídica, ou de uma entidade que actue como mandatária, agente fiduciário ou administrador (*nominee*).

A Declaração de Regularização Tributária deveria ser obrigatoriamente assinada pelo sujeito passivo ou seu representante legal, sob pena de ser recusada e acompanhada dos documentos comprovativos da titularidade ou da qualidade de beneficiário efectivo do sujeito passivo em causa e do depósito ou registo dos elementos patrimoniais dela constantes. Esta Declaração deveria, ainda, ser entregue, de acordo com o prazo inicialmente previsto, até ao dia 30 de Junho de 2012, prazo este que acabou por ser prorrogado por despacho do Secretário-geral dos Assuntos Fiscais, até ao passado dia 13 de Julho de 2012 inclusive.

A entrega da Declaração deveria também ser feita junto do Banco de Portugal ou de outros bancos estabelecidos em Portugal, sendo que, após a

confirmação do pagamento, a mesma produziu, relativamente aos elementos patrimoniais constantes da declaração e respectivos rendimentos, os seguintes efeitos: (i) a extinção das obrigações tributárias exigíveis em relação àqueles elementos e rendimentos, respeitantes aos períodos de tributação que tenham terminado até 31 de Dezembro de 2010, (ii) a exclusão da responsabilidade por infracções tributárias que resultem de condutas ilícitas conexas com aqueles elementos ou rendimentos, não podendo a declaração de regularização ser apresentada como indício ou elemento relevante para efeitos de qualquer procedimento tributário, penal ou contra-ordenacional, (iii) a constituição de prova bastante para efeitos de não aplicação de métodos indirectos, quando o contribuinte evidencie manifestações de fortuna que ponham em causa a veracidade dos rendimentos por si declarados.

No entanto, os referidos efeitos não se verificavam quando, à data da apresentação da Declaração, já tivesse tido início o procedimento de inspecção ou qualquer outro procedimento para apuramento da situação tributária do contribuinte, bem como quando já tivesse sido desencadeado procedimento penal ou contra-ordenacional de que o sujeito passivo já tivesse tido conhecimento nos termos da lei e que abrangessem os elementos patrimoniais susceptíveis de beneficiar do regime em causa.

O pagamento associado à regularização tributária preconizada neste regime excepcional deveria ser realizado no momento e em simultâneo com a apresentação da referida Declaração, ou nos 10 dias posteriores à data de recepção da mesma.

A falta de entrega da declaração de regularização tributária dos elementos patrimoniais referidos, bem como as omissões ou inexactidões reflectidas na declaração implicam, relativamente aos elementos patrimoniais não declarados, omitidos ou inexactos, a majoração em 60% - ao invés dos 50%, previstos no RERT II - do imposto que seria devido pelos rendimentos correspondentes aos referidos elementos.

Tal como relativamente aos RERT anteriores, o Banco de Portugal foi considerada a entidade competente para conservar em arquivo, por um período mínimo de dez anos, todas as Declarações de regularização tributária e respectivos documentos apresentadas, sendo que, tal como as restantes entidades bancárias envolvidas neste processo, deverá assegurar o sigilo relativamente às informações prestadas.

Para além das vantagens associadas aos efeitos e implicações da adesão ao regime, acima mencionados, a opção pela regularização dos elementos patrimoniais detidos pelo sujeito passivo no exterior, a 31 de Dezembro de 2010, parece evitar que a Administração tributária questione a origem de tais activos.

Não obstante, subsistem os deveres impostos às instituições de crédito, pelo Regime de Prevenção e Repressão do Branqueamento das Vantagens de Proveniência Lícita, tendo em vista a prevenção da utilização do sistema financeiro para efeitos de branqueamento de capitais e de financiamento do terrorismo.

Caso o contribuinte tenha optado por não recorrer a este regime, tendo elementos patrimoniais no exterior e não declarando à Administração tributária os rendimentos auferidos, devendo os mesmos ser declarados e tributados em Portugal, nos termos da legislação fiscal interna, o contribuinte será devedor à Administração tributária, para além do imposto que deixou de ser entregue nos cofres do Estado, de juros compensatórios contados diariamente desde o termo do prazo de apresentação da declaração de rendimentos, até à data em que venha a proceder ao pagamento do imposto em falta.

A este respeito, tem especial relevo o novo prazo de caducidade de doze anos do direito à liquidação do imposto – ao invés do prazo normal de quatro anos –, aprovado pela Lei do Orçamento de Estado para 2012, sempre que tal direito se refira a factos tributários conexos: com (i) um país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças (actualmente, a Portaria n.º 292/2011), que devendo ser declarados à Administração tributária o não sejam, ou (ii) com contas de depósito ou de títulos abertas em instituições financeiras não residentes em Estados membros da União Europeia, cuja existência e identificação não seja mencionada pelos contribuintes na correspondente declaração de rendimentos do ano em que ocorram os factos tributários.

Acresce que o ilícito tributário cometido pelo sujeito passivo faz com que este incorra em responsabilidade penal e contra-ordenacional, de acordo com o Regime Geral das Infrações Tributárias, nomeadamente por fraude fiscal, punível com pena de prisão até três anos ou multa até 360 dias (não sendo punível, a título penal, se a vantagem patrimonial ilegítima for inferior a € 15.000).

O ilícito tributário consubstanciará, no entanto, fraude fiscal qualificada, punível com pena de prisão de um a cinco anos para as pessoas singulares e com pena de multa de 240 a 1200 dias para as pessoas colectivas, sempre que, em conjunto com outra circunstância qualificante do crime de fraude fiscal, tenha sido também utilizada a interposição de pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável. De acordo com a Lei do Orçamento de Estado para 2012, a mesma pena será ainda aplicável quando: (i) a fraude ocorra através da utilização de facturas ou documentos equivalentes por operações inexistentes ou por valores diferentes, ou ainda com a intervenção de pessoas ou entidades diversas das da operação

subjacente, ou (ii) a vantagem patrimonial obtida for de valor superior a € 50 000. De salientar que, também de acordo com a Lei do Orçamento do Estado para 2012, quando a vantagem patrimonial seja de valor superior a € 200.000, aplicar-se-á uma pena de prisão de 2 a 8 anos para as pessoas singulares e uma pena de multa de 480 a 1920 dias, para as pessoas colectivas.

Caso a conduta em causa não consubstancie crime fiscal, o sujeito passivo incorrerá em responsabilidade contra-ordenacional pela falta de entrega, ao credor tributário, do imposto devido e que devia ter sido liquidado, punível com coima variável entre o valor da prestação em falta e o seu dobro. Contudo, se a referida contra-ordenação for imputável a título de negligência, será aplicável coima variável entre 15% e metade do imposto em falta (tratando-se de pessoa singular), ou entre 30% e a totalidade do imposto em falta (se for pessoa colectiva).

Feito o balanço deste RERT III, podemos dizer que o terceiro regime excepcional de regularização tributária constituiu uma oportunidade para que os contribuintes faltosos declarassem, voluntariamente, cerca de 3,4 mil milhões de euros, de activos colocados no estrangeiro e não declarados.

O Ministério das Finanças afirmou mesmo, em comunicado – e passo a citar – que “o imposto pago no âmbito do RERT III superou em 105% o total da receita acumulada dos dois regimes de regularização anteriores (43,4 milhões de euros do RERT I e 82,8 milhões de euros do RERT II, no total de 126,2 milhões de euros)”.

A larga adesão a este regime foi justificada, não só com o facto de terem sido tornadas públicas, enquanto decorria o prazo para a respectiva adesão, as investigações realizadas no âmbito da operação “Monte Branco”, para desmontar uma rede de branqueamento de capitais, mas, também, e sobretudo, a notícia de que Portugal e a Suíça assinaram, em Lisboa, um protocolo que altera a Convenção para evitar a Dupla Tributação em matéria de impostos sobre o rendimento e o capital e que contém disposições específicas sobre troca de informações, facilitando esse intercâmbio e nos termos das quais as autoridades suíças não poderão escusar-se a transmitir as informações solicitadas pelas autoridades portuguesas alegando o sigilo bancário.

7. Embora, segundo o Governo português, não esteja previsto que ocorra um novo regime excepcional de regularização tributária nesta legislatura, a verdade é que existem diversos factores que poderão vir a implicar o surgimento de amnistias fiscais no futuro, cada vez mais eficazes, atento o contexto internacional de incremento de medidas de combate à evasão e fraude fiscal, por vezes mesmo conflituando com o sigilo bancário, e quanto mais não seja para satisfazer a necessidade de aumento de receita com vista ao combate do défice.

Lisboa, 15 de Setembro de 2012.