



O COMBATE À FRAUDE FISCAL E O ESTADO DE DIREITO EM PORTUGAL

Diogo Leite de Campos¹

1 INTRODUÇÃO: O CRESCIMENTO DAS RECEITAS.

As receitas fiscais em Portugal, nos últimos anos, têm crescido a uma taxa superior à do crescimento da economia. Para isto têm contribuído diversos factores.

1.1 — Têm sido transpostas as directivas europeias que se referem ao combate à evasão fiscal. Não vou cuidar especificamente destas por já serem objecto de tratamento por outros Autores desta obra.

Assim vou dedicar algumas linhas às especificidades da política legislativa e da prática administrativa em Portugal nos últimos dois anos.

1.2 — Para o crescimento das receitas também contribuiu a subida da taxa da IVA para 21%, a criação de um novo escalão em IRS à taxa de 42%, e subidas dos Impostos Especiais de Consumo.

Subordinou-se a política financeira à necessidade de diminuir o “déficit” das contas públicas. E, perante as dificuldades de diminuir significativamente a despesa, aumentou-se a receita.

1.3 — Existiu também um significativo aumento da eficiência da A. F. Na cobrança das receitas, com encurtamento dos prazos de determinação de valores; com significativa aceleração das cobranças e das execuções. Embora no que se refere à defesa dos direitos das contribuintes a nível dos Tribunais e da A.F., os grandes atrasos na resolução dos conflitos não tenham conhecido aceleração semelhante. Seja como for, o saldo é muito positivo e só abona da A.F. a todos os níveis.

Mas não se pode atribuir só à eficiência da A.F. o aumento das receitas

¹ Professor Catedrático da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

dos impostos.

1.4 — Este aumento também será devido àquilo que os políticos designam por combate à “fraude e evasão fiscal”, mas que se tem implicado, em Portugal, alguma:

a) diminuição, por via legislativa, das garantias dos contribuintes.

b) desatenção das já existentes, através de práticas administrativas assentes numa crescente (e desejável em si mesma) informatização dos serviços.

Vamos concentrar-nos nestes dois pontos, partindo do mais geral para o especial.

2 JUSTIÇA E IMPOSTOS

Mais vale três criminosos em liberdade do que um inocente punido: a afirmação do meu Professor de Direito Criminal, quando freqüentava o quinto ano da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, de que o Direito Criminal pressupunha eticamente que os inocentes não podiam ser punidos e, em caso de dúvida, deveriam ser absolvidos, e que tudo estava – ou deveria estar preparado – a nível legal e judicial, para o máximo de garantias aos criminosos, impressionou-me profundamente.

Revelou-me em Direito igual a justiça, igual a garantias dos acusados, que me agradou, correspondendo aos meus sentimentos éticos.

Quero ser muito claro no sentido de que entendo e defendo que os contribuintes devem dispor de todas as garantias de pagarem os impostos que devem e só estes; e que mais vale dois contribuintes não pagarem os impostos que devem, do que um que seja obrigado a pagar os impostos que não deve.

Lembro, neste momento, a máxima da ética de sempre, de que mais vale sofrer uma injustiça do que praticá-la. Acrescentando que esta máxima se deve aplicar também (e antes de mais?) ao Estado cobrador dos impostos.

Passemos a outra associação de idéias.

3 JUSTIÇA E IMPOSTOS (CONTINUAÇÃO): O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR IMPOSTOS (LEGAIS) E O DIREITO FUNDAMENTAL DE NÃO PAGAR IMPOSTOS (ILEGAIS)

Direito (“ius”) é igual a justiça, em termos de uma norma legal (pelo menos que ultrapasse a injustiça “inevitável” das coisas humanas) não será Direito, não lhe sendo devida obediência.

Assim, vamos precisar dois pontos que parecem fundamentais: os cidadãos devem obediência a todas as normas de impostos justas; não devem obediência às normas de impostos injustas.

Existe, indubitavelmente, o princípio de que todos devem pagar os impostos prescritos na lei (justa). O artigo 103º, 1, da Constituição da República assim o prevê.

Mas logo a seguir se dispõe que ninguém é obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados nos termos da Constituição e cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei (artigo 103º, 3, da Constituição da República).

Assim, e muito correctamente, o Direito/Justiça dos impostos, tanto a nível da sua criação como da sua aplicação, têm de se articular em termos que têm ocupado os Autores o Tribunais².

O direito de não pagar impostos inconstitucionais ou ilegais está assente no recurso para os tribunais, nomeadamente para o Tribunal Constitucional; no aprofundamento e no rigor do procedimento e do processo tributários; e na circunstância de o contribuinte que discorde da legalidade do imposto que lhe é liquidado, poder prestar garantia e impugnar, reclamar ou opor-se à execução para suspender esta última.

Mas esta obrigação de prestar garantia para suspender a execução de impostos inconstitucionais ou ilegais parece dificilmente conciliável com o “direito de resistência” previsto no artigo 103º, 3, da Constituição da República.

4 AS MEDIDAS MAIS RECENTES SOBRE A “LUTA CONTRA A EVASÃO FISCAL”

De acordo com o propósito inicial, vou traçar alguns dos aspectos fundamentais da chamada luta contra a evasão fiscal, tanto a nível legislativo como da prática administrativa.

5 A PRÁTICA ADMINISTRATIVA E OS DIREITOS DOS CONTRIBUINTE

O principal meio para obter uma mais rápida e generalizada cobrança das dívidas fiscais residiu no acréscimo da informatização dos serviços. Medida muito de aplaudir e que eu próprio vinha propondo desde há muito, sobretudo através dos meios de informação.

Contudo, o esforço financeiro e de emprego de pessoal realizou-se sobretudo a nível de liquidações/cobranças/execuções. No que se refere ao procedimento administrativo e ao processo judicial, desencadeados pelos contribuintes para defender os seus direitos, o aumento de “eficiência” não foi perceptível. Contudo, a utilização de tratamento em massa dos impostos por meios informáticos veio, em si mesmo, revelar algum acréscimo de generalidade/igualdade/segurança para os contribuintes.

² Vd. sobre o “dever fundamental” de pagar impostos, José Manuel Casalta Nabais, *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998. Tratando das garantias dos contribuintes em não pagarem impostos injustos / ilegais, Vd. Diogo Leite de Campos, *O sistema tributário no Estado dos cidadãos*, Coimbra: Almedina, 2007.

Contudo, pode descortinar-se alguma aceitação de que o tratamento massificado e muito expedito pudesse revelar que mais valia dois contribuintes que pagavam impostos que não deviam, por não dispor de meios expeditos para reagir, do que um contribuinte que não pagou o imposto que devia.

Mais do que isso, a informatização de procedimentos levou a desprezar garantias dos contribuintes previstas na lei.

Vejamos o antes e o depois (hoje).

5.1 Antes

O contribuinte, no caso de ser notificado da liquidação de um imposto, tem trinta dias para pagar; noventa dias para impugnar; cento e vinte dias para reclamar junto da A.F, a contar da mesma data de fim do prazo de pagamento voluntário.

Uma vez decorrido o prazo de trinta dias do pagamento voluntário, a A.F. desencadeia execução, citando o contribuinte para pagar, prestar garantia ou nomear bens à penhora, no prazo de vinte dias. Como referimos, estão normalmente ainda a correr os prazos de noventa e cento e vinte dias para o contribuinte se defender.

Sendo assim, o contribuinte requer à A.F. a suspensão da execução até poder exercer o seu direito de defesa dentro do prazo legal, com prestação de garantias, o que era normalmente deferido segundo a minha experiência pessoal.

Se a A.F. entendesse que o contribuinte apresentava risco de ocultação dos seus bens – o que, em si, era, e é, crime previsto e punível – dispunha de providências cautelares para garantir os seus eventuais direitos.

Sublinharei que, sendo os procedimentos executivos desencadeados contra o contribuinte, muito em cima de prazos de caducidade de liquidação dos impostos, de quatro anos, o contribuinte de má-fé já teria tido o tempo necessário para ocultar os bens.

Impugnado (ou reclamado) o imposto e prestada a garantia, suspendia-se a execução.

Se a reclamação administrativa não fosse decidida no prazo de dois anos, ou a impugnação judicial no prazo de três anos, a garantia caducava, podendo ser levantada pelo contribuinte. Este último, no caso de obter vencimento no processo ou no procedimento, deveria ser indemnizado pelos custos suportados com a garantia.

Na prática, a grande maioria das garantias caducava. E mais de metade dos contribuintes era indemnizado pela prestação da garantia por ter obtido sucesso na sua causa

5.2 Depois (hoje)

5.2.1 O encurtamento ilegal dos prazos de defesa

A legislação, quanto a procedimento e a processo, a nível de prazos, não foi alterada. O que teve uma alteração radical foi a prática administrativa. E o que escrevo a seguir não envolve qualquer crítica para os funcionários da A.F., mas sim para a “política” assente na cobrança de receitas a todo o custo, em que os fins parecem justificar os meios.

O contribuinte é notificado da liquidação do imposto, com trinta dias para o pagamento voluntário – mantendo mais noventa dias para impugnar e cento e vinte dias para reclamar.

Se não proceder ao pagamento voluntário, manterá mais noventa dias para impugnar e cento e vinte dias para reclamar.

Contudo, se não procedeu ao pagamento voluntário, é imediatamente (por vezes no dia seguinte) citado para a execução. E muito frequentemente sem que decorra o prazo de trinta dias para a oposição à execução, de noventa dias para a impugnação e de cento e vinte dias para a reclamação, é imediatamente executado por “via electrónica”. Ou seja: a A.F. penhora as suas contas bancárias, os créditos de que é credor, etc.

Criando situações simultaneamente injustas e, no limite, caricatas.

Primeiro, os prazos de impugnação e reclamação são drasticamente executados: para poder suspender a execução, o contribuinte fica reduzido ao prazo de trinta dias dos de pagamento voluntário, durante os quais tem de se defender e prestar garantia. Prazo que é manifestamente curto nos termos da própria lei; que é ilegal, como prazo limite; que é na prática insuficiente.

Violando-se com negligência ou dolo, normas legais que visam a proteger direitos dos contribuintes.

6 A OFENSA AOS DIREITOS FUNDAMENTAIS (VIDA, SAÚDE, EDUCAÇÃO, ETC).

As penhoras “electrónicas” de contas bancárias (e de outros bens, como automóveis) são feitas indiscriminadamente, até ao montante da dívida fiscal, juros vencidos e vincendos, etc.

Independentemente do montante da conta bancária penhorada e do relevo que esta possa ter para a sobrevivência do seu titular e do seu agregado familiar. Sucede uma família, numa bela manhã, encontrar-se sem dinheiro para comprar o almoço, o bilhete do transporte, o remédio ou a consulta médica. E poder manter-se nesta situação, dias, semanas, meses, se a penhora compreende a totalidade da conta e as quantias que nela venham a ser depositadas. Para pôr em causa a legalidade destas penhoras, que atingem o necessário a uma existência em condições económicas dignas, bastaria invocar o sentido protector – de exclusão de outrem – de múltiplos direitos previstos na C.R.: direito à vida, à saúde, à habitação, etc.

Mas tais penhoras contrariam claramente os valores fundamentais do sistema fiscal e a lógica sistemática. E princípio basilar de qualquer sistema fiscal que possa servir de exemplo – entre eles, o português – de que não é possível tributar os cidadãos pelo necessário para assegurar a sua sobrevivência (mínimo de existência ou médio de existência)³. Assim, o artigo 25º,1, a) do CIRS aproxima a não incidência de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares do montante do salário mínimo nacional; e os artigos 82º e segs. prevêem diversas deduções à colecta com fins sociais (educação, saúde, etc.). Assim, penhoras de bens necessários para a sobrevivência do contribuinte violam o disposto nos artigos 1º da C.R. (Estado de Direito) e no artigo 25º do CIRS. O mesmo se diga das compensações electrónicas extemporâneas de alegados créditos do Estado com alegadas dívidas dos contribuintes perante o Estado.

7 A RESPONSABILIDADE DO ESTADO

O regime de responsabilidade civil do Estado por danos ilícitos compreende necessariamente a ilicitude fiscal. Contudo, os contribuintes não se têm mostrado muito propensos em usar acções de responsabilidade contra o Estado, por falta de informação ou de quadro legal suficiente.

8 MEDIDAS LEGISLATIVAS

8.1 Prescrição e caducidade

8.1.1 Prescrição e caducidade em geral

A prescrição e a caducidade são dois institutos comuns ao Direito que se situam no âmbito da influência do tempo nas relações jurídicas⁴. Cada relação jurídica tem o “seu tempo”, convém que não perdure quanto o seu tempo já passou. Depõem neste sentido (para além da própria natureza das coisas), razões de certeza jurídica. Não devem manter-se relações jurídicas constituídas para um certo período histórico, já esquecidas ou desprovidas de sentido social. O Direito é constituído pelas relações jurídicas actuais; que estão presentes aos interessados; que estes não abandonaram. Não é possível parar o tempo⁵ havendo necessidade de uma “estabilização jurídica” decorrente da penalização da inércia⁶, através da

³ Vd. Diogo Leite de Campos e Mónica Leite de Campos, *Direito Tributário*, 2 ed. Coimbra: Almedina, 2000, p. 133 e segs.

⁴ Sobre estes institutos vd. António Menezes Cordeiro, *Tratado de Direito Civil Português*, I, IV, 2005, Coimbra: Almedina, págs. 133 e segs., e 207 e segs. Hugo de Brito Machado, *Decadência e prescrição no Direito Tributário brasileiro*, *Curso de Direito Tributário*, coord. Ives da Silva Martins, S. Paulo: 9 ed., Saraiva, 2006, págs. 199 e segs; Marco Aurélio Greco, *Perempção ou lançamento tributário*, in *Estudos Jurídicos em Homenagem a Gilberto de Ulhoa Canto*, Rio de Janeiro, Forense, págs. 513 e segs.

⁵ Pedro Pais de Vasconcelos, *Teoria Geral do Direito Civil*, 3 ed, Coimbra: Almedina, 2005, p. 754

⁶ Aut. ob. loc. citis.

perda do direito. Ou mais simplesmente, através da perda do direito pelo mero decurso do tempo, sem haver referência, pelo menos directa, à inércia do titular, operando mesmo na ausência desta inércia.

Situando-se neste âmbito, a prescrição e a caducidade.

8.1.1 – I) A prescrição

A prescrição abrange todos os direitos que não sejam indisponíveis ou que estejam excluídos por determinação legal ou pela sua natureza. Aplicando-se sobretudo a direitos de crédito, tendo como objecto, mais em geral, os direitos subjectivos⁷.

Decorre da lei e assenta na intenção de punir a inércia do titular do direito que não o exerceu durante um certo período quando podia fazê-lo, deixando de se justificar socialmente (perante o respectivo titular) esse direito. Visando quanto aos fundamentos atinentes ao devedor, revelá-lo de prova⁸, prosseguindo fins gerais de paz jurídica e segurança. Está “ontologicamente” ligado ao de curso de prazos que, por definição, são impessoais; ignoram, de modo absoluto, quaisquer particularidades do caso concreto⁹.

Decorrido o prazo de prescrição, o devedor pode recusar-se a cumprir a sua obrigação, invocando a prescrição. Trata-se, pois, de um meio de defesa do devedor, podendo ser invocada por excepção ou activamente antes de o devedor ser interpelado para cumprir¹⁰.

A prescrição pode ser vista como um instituto imperativo, dado que é proibida a renúncia antecipada à prescrição (artigos 302º, 1, do Código Civil).

8.1.1 – II) Caducidade

A caducidade aplica-se a todos os direitos que devem ser exercidos durante um período de tempo. É um termo para o exercício do direito. Em sentido estrito, é uma forma de repercussão do tempo nas situações jurídicas que por lei ou contrato devem ser exercidas num certo tempo¹¹.

Assenta em razões de certeza e segurança jurídicas¹², decorrendo do modo-de-ser de alguns direitos que estão ligados intimamente ao seu elemento temporal, em termos de o direito “ser” um conteúdo e um tempo. Decorrendo de estipulação legal ou das partes (artigo 330º do Código Civil).

⁷ Vd. Aut. ob. cit., p. 755 Costa e Mário Júlio de Almeida. *Direito das Obrigações*. 8. ed. Coimbra: Almedina, 2000, p. 1037; Ascensão José de Oliveira, *Direito Civil. Teoria Geral III: Relações e Situações Jurídicas*, Coimbra: Coimbra Editora, 2002, p. 341 e ss.

⁸ António Menezes Cordeiro, ob. cit, pág. 160. Para uma análise crítica vd. pág. 162.

⁹ Aut. ob. cit., pág. 187.

¹⁰ Pedro Pais de Vasconcelos, ob. cit., p. 756.

¹¹ António Menezes Cordeiro, ob. cit., pág. 207.

¹² Vd. António de Andrade, *Teoria Geral da Relação Jurídica*. II vol. Coimbra: Almedina, 1972, p.464.

O prazo de caducidade tem início em regra, logo que o direito puder ser exercido (o que coincide, muitas vezes, com o momento da constituição do direito), embora a lei ou as partes possam estabelecer norma diversa (artigos 329º/30º do Código Civil).

Uma vez iniciada a contagem, o prazo de caducidade não se pode suspender nem interromper. Contudo a lei ou as partes podem dispor desta norma (artigo 328º e 330º).

8.2 Prescrição e caducidade no direito tributário

A prescrição tem como âmbito a extinção da obrigação tributária, o procedimento contraordenacional, a coima, o procedimento criminal fiscal e a pena criminal¹³.

Por sua vez a caducidade verifica-se quanto ao direito do sujeito activo da relação jurídica tributária (Estado ou de outro ente público) de liquidar o tributo, ou em relação ao direito do sujeito passivo de exercer os seus direitos ou obter a tutela para os seus interesses protegidos (direitos: de impugnação judicial, de recurso contencioso, de acção de reconhecimento de um direito ou interesse legalmente protegido em matéria tributária, de embargar de terceiros, de recurso judicial contra a decisão administrativa de aplicação de coimas, de reclamar para o juiz no procedimento de execução, etc.)¹⁴.

8.3 Suspensão da prescrição e da caducidade

Também quanto ao regime da suspensão se distingue a caducidade da prescrição.

A prescrição suspende-se sempre que o titular do direito não está (porque não está ainda ou deixou de estar) em condições de exercer o seu direito.

A caducidade não se suspende (não se deve suspender) porque tem carácter objectivo; não revela que o titular esteja ou não em condições de exercer o seu direito¹⁵.

8.4 Caducidade do direito à liquidação do tributo

Nos termos do artigo 45º da Lei Geral Tributária (LGT) o direito à liquidação do tributo caduca se aquela não for notificada validamente ao contribuinte dentro de um certo prazo (quatro ou três anos).

¹³ Cfr. Benjamim Rodrigues, *A prescrição no Direito Tributário português*, in Problemas Fundamentais do Direito Tributário. Lisboa: Vislis, 1999, p. 261 e ss., referindo (nota 3) que, segundo a jurisprudência, o prazo do exercício do direito de impugnação judicial tem natureza substantiva e de caducidade. Vd sobre este problema a colectânea vintitulada *Decadência e prescrição*, coord. por Ives da Silva Martins, S. Paulo, 2007, com obras de Autores diversos.

¹⁴ Cf. Benjamim Rodrigues, ob. cit., p. 262.

¹⁵ Vd. Joaquim Gonçalves, *A caducidade e face do Direito Tributário*, "Problemas Fundamentais", cit. pág. 229.

9 OS ABUSOS DA ESTADO LEGISLADOR (JUIZ-CREDOR) EM MATÉRIA DE PRESCRIÇÃO E CADUCIDADE

9.1 Caducidade do direito de liquidar impostos

O prazo de caducidade, já referido, é de quatro ou três anos (artigos 45º da LGT).

Este prazo parece exagerado, servindo, não o interesse de certeza da ordem jurídica, mas tão só o da arrecadação de receitas.

Os impostos são autorizados pelo O.E. para um certo ano, visando, em princípio, a satisfazer as necessidades financeiras desse ano e só desse ano. Portanto, o alargamento do prazo de caducidade a quatro anos vem contra o fim do próprio imposto, o seu carácter anual. Sendo o imposto liquidado no ano em que se verifica o facto tributário ou no ano seguinte, o prazo de caducidade não deveria ser superior a um ano, dois no máximo. O credor tem ao seu serviço milhares de funcionários. Compete-lhe organizar a administração dos impostos de modo a torná-la o mais eficiente possível. E não lançar sobre os contribuintes as incertezas e os custos da insuficiente administração, fazendo prolongar no tempo a incerteza sobre o “se” e o “quanto” dos impostos.

O prazo de caducidade não se suspende, ou não deve suspender-se. Visa à certeza das relações jurídicas, o que só se assegura pelo seu carácter automático, certo. A “causa” impeditiva da “caducidade” só deverá “coincidir”, na prática, com a efectivação do próprio acto sujeito à caducidade¹⁶.

Ora a lei fiscal portuguesa introduziu causas de suspensão que pouco ou nada têm a ver com a efectivação do acto de liquidação dos impostos. Visando só a um objectivo de arrecadação, e fazendo sofrer a segurança e certeza das relações jurídicas pela inércia do Estado.

O prazo de caducidade suspende-se com a notificação ao contribuinte do início de acção de inspecção externa. Cessando esse efeito, contando-se o prazo desde o início, caso a duração da inspecção externa tenha ultrapassado o prazo de seis meses após a notificação (nº 1 do artigo 46º da Lei Geral Tributária). Deste modo tem a possibilidade de alargar indefinidamente o prazo de caducidade, fazendo suceder ininterruptamente acções inspectivas de seis meses cada. O prazo de caducidade desapareceu na prática, por ter ficado nas mãos da Administração. Isto contra os valores essenciais ao Estado-de-Direito, entendido como um Estado de ordem certa e segura.

E uma medida chocante da justiça-certeza, por a existência de um prazo de caducidade alargado do direito de liquidar os impostos só se justificar (ou justificar-se sobretudo) pela eventual necessidade de inspecções, nomeadamente externas, a desencadear liquidações adicionais.

¹⁶Antônio Menezes Cordeiro, ob. cit., p. 224.

Senão fosse por essa necessidade de inspeções, então o prazo de caducidade seria extremamente mais reduzido.

O prazo de quatro anos pressupõe inspeções externas; o prazo de três anos pressupõe inspeções internas ou inspeções desencadeadas pela própria declaração. Assim uma inspeção externa já cabe no prazo de quatro anos, não podendo alargá-lo. Então para que serve o prazo de caducidade?

9.2 Eliminação das garantias dos contribuintes

O Orçamento do Estado para 2007 tenta promover o acréscimo das receitas fiscais, fazendo suportar pelos contribuintes as delongas da Administração Fiscal, E dos Tribunais. As Garantias e meios de defesa dos contribuintes portugueses não são superiores, antes frequentemente inferiores, aos previstos nas leis de outros Estados europeus. Mas, mesmo assim diminuem-se, para promover a invasão pelo Estado dos direitos dos contribuintes.

9.3 O fim da prescrição

A prescrição das dívidas fiscais é de oito anos – prazo considerável em termos europeus.

A impugnação ou reclamação graciosa (etc.) interrompem o prazo de prescrição. No caso de o processo estar parado por mais de um ano, retomava-se a contagem do prazo de prescrição (art. 49º, 2). Eliminou-se, no O.E. para 2007, esta última disposição. Assim, o exercício dos direitos de defesa do contribuinte (impugnação, recurso, etc) ou a mera citação deste, interrompe para sempre o prazo de prescrição. Ou seja: esta acabou na prática.

O Estado é simultaneamente legislador, credor e juiz. Não querendo sofrer como credor as conseqüências da sua inércia como juiz (administrador da justiça) lançou, enquanto legislador, os encargos desta inércia sobre o devedor.

9.4 Conseqüências que são especialmente gravosas

Até 2006, o contribuinte para suspender a execução fiscal, e enquanto discutia o imposto, tinha de prestar garantia por um prazo máximo de três anos. Se dentro deste prazo, os tribunais ou a A.F não decidissem o caso, levantava-se a garantia. O contribuinte não tinha de suportar as demoras do Estado mais do que três anos. E se mantivesse a garantia para além deste prazo, era indemnizado pelos custos inerentes (art. 53º da LGT).

A partir de 2007, tais disposições são revogadas pelo O.E. A garantia mantém-se indefinidamente e não há indemnização. O que é tanto mais grave por o processo poder estar pendente dezenas de anos sempre com a garantia pendente. Até o contribuinte não ter outro remédio senão pagar o imposto não devido. Que é o que se pretende.

O prolongamento indefinido do prazo de prestação de garantias leva a que estas se tornem impossíveis para a generalidade dos particulares, que assim verão penhorados e vendidos bens por impostos que não devem. E as empresas terão indefinidamente o encargo financeiro da garantia que diminuirá a sua capacidade de endividamento e limitará o seu crescimento.

Tais medidas, além de injustas, vêm prejudicar o investimento, a criação de riqueza e o emprego.

O Estado parece julgar que, como credor de impostos, tem interesses opostos aos dos devedores.

Quando não tem: é credor porque aplica as leis de impostos; e não cria e aplica as leis de impostos para ser credor. Há só um pequeno matiz entre as duas perspectivas, mas que as torna totalmente opostas.

Já seria bastante mau que o Estado legislador criasse impostos só para satisfazer os interesses dos grupos que dominam. Mas pior ainda é quando abusa da sua situação de legislador para criar privilégios injustificados.

O princípio da legalidade dos impostos (sua criação e regulamentação por lei formal, nos seus elementos essenciais) tem uma intenção de justiça/certeza e segurança que perpassa por todo o Estado-de-Direito e o justifica.

As medidas referidas violam frontalmente o núcleo essencial dessa intenção constitucional.

Na falta de um controlo político suficiente, dada a fraqueza da sociedade civil portuguesa; perante um controlo de constitucionalidade demorado e pouco suficiente; há que inventar novos “contrapesos” e “controles” para limitar o Estado legislador/juiz/credor/fiscal. O princípio da legalidade dos impostos, por pressupor um, hoje inexistente, controlo democrático, é insuficiente.

10 A DESIGUALDADE DE ARMAS ENTRE O CONTRIBUINTE E O ESTADO

O Estado credor dos impostos define as receitas que pretende cobrar; cria as leis que considera adequadas àquele fim; modela a relação tributária do modo que lhe parece mais conveniente para obter o seu crédito; e hoje procede ao arrepio das normas legais para obter a cobrança das garantias que pretendeu – e que possivelmente, técnicas legislativas pouco cuidadas tornariam de realização incerta.

Os contribuintes sabem que o Estado é o principal devedor do país; que é um dos que mais demora a cumprir as suas dívidas – sendo, portanto, o que tem um comportamento mais censurável sob o ponto de vista ético-jurídico.

Sabem que são dados mais meios aos serviços que cobram as receitas – mas duvidam que o mesmo suceda quanto aos se ocupam das garantias dos contribuintes; que existem milhares de funcionários encarregados de promover a cobrança das receitas, mas escassas centenas incumbidos do controlo da sua boa aplicação; que não podem promover penhoras electrónicas do Estado

por dívidas deste; que estão impedidos de compensar créditos seus perante o Estado com dívidas para com este, etc. Ou seja: que o exercício dos direitos do Estado pode ser realizado em segundos. Mas que a defesa dos direitos dos contribuintes demorará meses, senão anos.

A Lei Geral Tributária portuguesa de 1999 teve como objectivo introduzir maior justiça e rigor no procedimento tributário, para além de definir alguns grandes princípios de justiça e precisar os traços essenciais da relação tributária. Há que não voltar atrás, salvaguardando-se o Estado de Direito.

11 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, António de. *Teoria Geral da Relação Jurídica*. vol. II. Coimbra: Almedina, 1972.

ASCENSÃO, José de Oliveira. *Direito Civil, Teoria Geral III: Relações e Situações Jurídicas*. Coimbra: Coimbra Editora, 2002.

CAMPOS, Diogo Leite de. *O sistema tributário no Estado dos cidadãos*. Coimbra: Almedina, 2007.

CAMPOS, Diogo Leite de e CAMPOS, Mónica Leite de. *Direito Tributário*. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2000.

CORDEIRO, António Menezes. *Tratado de Direito Civil Português*. Coimbra: Almedina, 2005.

COSTA, Mário Júlio de Almeida. *Direito das Obrigações*. 8 ed. Coimbra: Almedina, 2000.

GRECO, Marco Aurélio. *Perempção ou lançamento tributário*. In Estudos Jurídicos em Homenagem a Gilberto de Ulhoa Canto, Rio de Janeiro: Forense.

MACHADO, Hugo de Brito. *Decadência e prescrição no Direito Tributário brasileiro*. In MARTINS, Ives da Silva (coord). *Curso de Direito Tributário*, 9 ed. S. Paulo: Saraiva, 2006.

NABAIS, José Manuel Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998.

RODRIGUES, Benjamim. *A prescrição no Direito Tributário português*. In Problemas Fundamentais do Direito Tributário. Lisboa: Vislis, 1999.

VASCONCELOS, Pedro Pais de. *Teoria Geral do Direito Civil*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2005.