



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

INFORMAÇÃO

Processo n.º: 963/11 (A2)

Entidade visada: Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

Assunto: Infracção tributária – Código Aduaneiro Tributário. RGIT. Inexistência de recurso hierárquico do acto de levantamento de auto de notícia.

A – Questões colocadas:

O Reclamante, na qualidade de declarante aduaneiro, vem colocar diversas questões relacionadas com inexactidões no preenchimento de declarações aduaneiras (DAU), de que não resulta prejuízo para a receita tributária e que, ainda assim, são punidas a título de contra-ordenação.

Apresenta, em concreto, a situação referente à DAU n.º 204345 37, de 29/01/2009, da Alfândega de Lisboa, em que declarou uma partida de mercadorias cujo valor vinha expresso em reais, a que aplicou uma taxa de câmbio diversa da que se encontrava então em vigor, punida com coima de € 175,50, de cuja decisão não pode recorrer hierarquicamente.

Segundo o Reclamante, a possibilidade de ser deduzido recurso hierárquico contra a decisão de aplicação da coima, justificar-se-ia pelos seguintes motivos:

1. A liquidação da dívida aduaneira é efectuada officiosamente, por processos informatizados, não relevando a inexactidão da declaração para o apuramento da mesma, pelo que, apesar da irregularidade cometida, nunca haverá prejuízo efectivo para a receita tributária;
2. Na situação concreta que apresenta, tendo a DAU sido conferida pela funcionária que a recebeu e permitiu que a mesma seguisse para “aceitação” e subsequente liquidação da dívida aduaneira, não se justificaria o levantamento de auto de notícia, por haver “pareceres



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

- internos da DGAIEC, segundo os quais não são de sancionar erros declarativos que não relevam para o cálculo da dívida aduaneira”;
3. Os autos de notícia/participações evoluem rapidamente para processos de contra-ordenação e há funcionários que “fazem destas participações sistemáticas de contra-ordenações um modo de vida”, porque têm participação no produto das coimas;
 4. Para que o auto de notícia não dê origem à instauração de processo de contra-ordenação, o declarante é convidado a pagar a coima reduzida, cujo valor é inferior à taxa de justiça paga pelo recurso judicial da decisão condenatória, não o justificando economicamente;
 5. Os operadores económicos “quando ganham consciência da habitualidade do procedimento [da verificação das inexactidões e levantamento dos autos de notícia], provocam a deslocalização das declarações para outros portos ou aeroportos (...) onde se trabalha com inteligência”;
 6. Por todas as razões indicadas considera o Reclamante aconselhável que “a mera possibilidade de recurso hierárquico deste tipo de decisões, à semelhança do que existia nos idos anos 80 e anteriormente, bastaria para extirpar esta perversão”.

B – Enquadramento jurídico:

1. A liquidação da dívida aduaneira

- a) – A liquidação da dívida aduaneira é efectuada em obediência às disposições do Código Aduaneiro Comunitário (CAC), aprovado pelo Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12/10/92 e das Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário (DACAC), constantes do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 02/07/93, pelas taxas indicadas na Pauta Aduaneira Comum;



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

- b) – De acordo com o n.º 1 do artigo 29.º, do CAC, o valor aduaneiro das mercadorias importadas, enquanto elemento essencial da liquidação dos direitos aduaneiros, é, em regra, o seu “valor transaccional, isto é, o preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da Comunidade”;
- c) – Os artigos 168.º e seguintes das DACAC¹ contêm disposições relativas às taxas de câmbio, estabelecendo o artigo 169.º a obrigatoriedade de

¹ **Artigo 168.º** - (Rectificado pelo Jornal Oficial n.º L 180 de 19.07.96)

Para efeitos do disposto nos artigos 169.º a 172.º do presente capítulo,

a) A expressão “taxa estabelecida” designa:

- a última taxa de câmbio de venda estabelecida nas transacções comerciais no(s) mercado(s) de câmbio mais representativo(s) do Estado-membro em causa, ou

- qualquer outra taxa de câmbio deste modo estabelecida e designada por esse Estado-membro como sendo a taxa estabelecida, contanto que reflecta tanto quanto possível o valor corrente da moeda considerada nas transacções comerciais;

b) O termo “publicado” significa levado ao conhecimento do público, de acordo com as modalidades fixadas pelo Estado-membro em causa;

c) O termo “moeda” designa qualquer unidade monetária utilizada como meio de pagamento quer entre as autoridades monetárias quer no mercado internacional.

Artigo 169.º

1. Quando os elementos que servem para determinar o valor aduaneiro de uma mercadoria são expressos, no momento dessa determinação, numa moeda distinta da do Estado-membro onde se efectua a avaliação, a taxa de câmbio a aplicar para determinação desse valor, expresso na moeda do Estado-membro em causa, é a taxa estabelecida na penúltima quarta-feira do mês e publicada no mesmo dia ou no dia seguinte.

2. A taxa estabelecida na penúltima quarta-feira do mês deve aplicar-se durante todo o mês seguinte, salvo se for substituída por uma taxa estabelecida em aplicação do artigo 175.º.

3. Caso não seja estabelecida uma taxa de câmbio na penúltima quarta-feira referida no n.º 1 ou, sendo estabelecida, não seja publicada no mesmo dia ou no dia seguinte, deve ser considerada como sendo a taxa estabelecida nessa quarta-feira a última taxa de câmbio estabelecida e publicada em relação a essa moeda no decurso dos catorze dias precedentes.

Artigo 170.º

Se não puder ser estabelecida uma taxa de câmbio em aplicação do disposto no artigo 169.º, a taxa de câmbio a aplicar para efeitos de aplicação do artigo 35.º do código é designada pelo Estado-membro em causa e reflecte, tanto quanto possível, o valor corrente dessa moeda nas transacções comerciais, expresso na moeda desse Estado-membro.

Artigo 171.º

1. Quando uma taxa de câmbio estabelecida na última quarta-feira de um mês e publicada nesse dia ou no dia seguinte diferir em 5% ou mais da taxa estabelecida nos termos do artigo 169.º para entrar em vigor no mês seguinte, essa taxa substituirá esta última a partir da primeira quarta-feira desse mês como sendo a taxa a aplicar para efeitos do disposto no artigo 35.º do código.

2. Nos casos em que, durante o período de aplicação referido no disposto no n.º 1, uma taxa de câmbio estabelecida numa quarta-feira, e publicada nesse dia ou no dia seguinte diferir em 5% ou mais da taxa a aplicar nos termos do disposto no presente capítulo, essa taxa substituirá esta última taxa e entrará em vigor na quarta-feira seguinte como sendo a taxa a aplicar para efeitos do artigo 35.º do código. Essa taxa de substituição vigora até ao final do mês em curso, contanto que não haja qualquer substituição dessa taxa em virtude da primeira frase do presente número.

3. Quando, num Estado-membro, não for estabelecida uma taxa de câmbio a uma quarta-feira ou se a taxa estabelecida não for publicada nesse dia ou no dia seguinte, a taxa estabelecida para efeitos de aplicação dos n.os 1 e 2 nesse Estado-membro é a taxa mais recentemente estabelecida e publicada antes dessa quarta-feira.

Artigo 172.º

Quando as autoridades aduaneiras de um Estado-membro autorizarem um declarante a fornecer ou a preencher posteriormente determinados elementos da declaração de introdução em livre prática sob a forma de uma declaração periódica, essa autorização pode, a pedido do declarante, prever que seja considerada uma taxa única para a conversão, na moeda nacional do Estado-membro em causa, dos elementos utilizados para determinar o valor



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

conversão do valor expresso em moeda diferente da do Estado Membro da entrada dos bens, para determinação do valor aduaneiro das mercadorias, estabelecida e publicitada pelas respectivas autoridades aduaneiras.

2. A tipificação da infracção – “Omissões e inexactidões nas declarações ou em outros documentos tributariamente relevantes”.

- a) – Considerando a situação concretamente referida na queixa, relativa ao erro na aplicação da taxa de câmbio do real brasileiro, à data da apresentação da DAU n.º DAU n.º 204345 37, de 29/01/2009, da Alfândega de Lisboa, afigura-se que o mesmo preencherá o tipo de contra-ordenação previsto e punido pelo artigo 111.º - A, do RGIT², aditado pela Lei n.º 67-A/2007, de 31/12 (O. E. para 2008), em vigor a partir de 01/01/2008;
- b) – Efectivamente, em data anterior à da vigência da referida norma, os erros declarativos que não relevassem para o cálculo da dívida aduaneira não eram penalizados, por se não subsumirem na previsão do artigo 111.º, do RGIT³, a que faz referência;
- c) – Em anotação ao artigo 111.º - A, do RGIT, escrevem Jorge Lopes de Sousa e Manuel Simas Santos⁴ que “o objecto da contra-ordenação aqui prevista é qualquer documento de que constem factos fiscalmente

aduaneiro, expressos em determinada moeda. Nesse caso, entre as taxas verificadas nos termos do presente capítulo, é considerada a aplicável no primeiro dia do período abrangido pela declaração.

² Artigo 111º-A - inexactidões nas declarações ou em outros documentos tributariamente relevantes

As omissões ou inexactidões que não constituam a contra-ordenação prevista no artigo anterior, praticada nas declarações, bem como nos documentos comprovativos dos factos, valores ou situações delas constantes, incluindo as praticadas nos documentos de transporte ou outros que legalmente os possam substituir ou noutros documentos tributariamente relevantes que devam ser mantidos, apresentados ou exigidos são puníveis com coima de € 50 a € 3750. (O presente artigo foi aditado pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2008.)

³ Artigo 111º - Violação do dever de cooperação

A violação dolosa do dever legal de cooperação, no sentido da correcta percepção da prestação tributária aduaneira, ou a prática de inexactidões, erros ou omissões nos documentos que aquele dever postula, quando estas não devam ser consideradas como infracções mais graves, é punível com coima de (euro) 50 a (euro) 5000.

⁴ Cfr. os A.A. citados in “Regime Geral das Infracções Tributárias” Anotado, A.E. 2008.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

relevantes (...) as declarações e os documentos comprovativos de factos, valores ou situações daquelas constantes (...) tem carácter residual em relação à prevista no art. 111.º (...). Trata-se assim de qualquer divergência entre o teor dessas declarações e documentos e o que deles deveria constar (...). Pretende-se defender com esta norma a veracidade das declarações e documentos referidos, as omissões e inexactidões que relevam para este efeito são as relativas à matéria de facto que os sujeitos passivos (...) e não (...) as concernentes à interpretação da lei (...). Neste art. 111.º - A (...) os limites da contra-ordenação não dependem da existência ou não de imposto a liquidar. No entanto, a inexistência de imposto a liquidar constituirá uma circunstância diminuidora da ilicitude (...) é possível a redução da coima nos termos dos arts. 29.º⁵, 30.º⁶, 75.º⁷,

⁵ Artigo 29º - Direito à redução das coimas

1 – As coimas pagas a pedido do agente, apresentado antes da instauração do processo contra-ordenacional, são reduzidas nos termos seguintes:

- a) Se o pedido de pagamento for apresentado nos 30 dias posteriores ao da prática da infracção e não tiver sido levantado auto de notícia, recebida participação ou denúncia ou iniciado procedimento de inspecção tributária, para 25% do montante mínimo legal;
- b) Se o pedido de pagamento for apresentado depois do prazo referido na alínea anterior, sem que tenha sido levantado auto de notícia, recebida participação ou iniciado procedimento de inspecção tributária, para 50% do montante mínimo legal;
- c) Se o pedido de pagamento for apresentado até ao termo do procedimento de inspecção tributária e a infracção for meramente negligente, para 75% do montante mínimo legal.

2 – Nos casos das alíneas a) e b) do número anterior, é considerado sempre montante mínimo da coima o estabelecido para os casos de negligência.

3 – Para o fim da alínea c) do nº 1 deste artigo, o requerente deve dar conhecimento do pedido ao funcionário da inspecção tributária, que elabora relatório sucinto das faltas verificadas, com a sua qualificação, que será enviado à entidade competente para a instrução do pedido.

⁶ Artigo 30º - Requisitos do direito à redução da coima

1 – O direito à redução das coimas previsto no artigo anterior depende:

- a) Nos casos das alíneas a) e b), do pagamento nos 15 dias posteriores ao da entrada nos serviços da administração tributária do pedido de redução;
- b) No caso da alínea c), bem como no do artigo 31º, do pagamento nos 15 dias posteriores à notificação da coima pela entidade competente;
- c) Da regularização da situação tributária do infractor dentro do prazo previsto nas alíneas anteriores;
- d) (Revogada) (Revogada pela Lei nº 55-B/2004, de 30 de Dezembro e entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2005)

2 – Em caso de incumprimento do disposto no número anterior, é de imediato instaurado processo contra-ordenacional.

3 – Entende-se por regularização da situação tributária, para efeitos deste artigo, o cumprimento das obrigações tributárias que deram origem à infracção.

4 – Sempre que nos casos das alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 29º a regularização da situação tributária do agente não dependa de tributo a liquidar pelos serviços, vale como pedido de redução a entrega da prestação tributária ou do documento ou declaração em falta.

5 – Se, nas circunstâncias do número anterior, o pagamento das coimas com redução não for efectuado ao mesmo tempo que a entrega da prestação tributária ou do documento ou declaração em falta, o contribuinte é notificado para o efectuar no prazo de 15 dias, sob pena de ser levantado auto de notícia e instaurado processo contra-ordenacional.

⁷ Artigo 75º - Antecipação do pagamento da coima



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

verificados os respectivos requisitos (...) [e] por pagamento voluntário, nos termos do artigo 78.^o, do RGIT (...). Nos casos em que (...) não causarem prejuízo à receita tributária, será possível a dispensa da coima, prevista no artigo 32.^o, n.º 1, do RGIT⁹. Nas situações e que tal prejuízo exista (...) é possível a atenuação especial, nos termos previstos no n.º 2 do mesmo artigo 32.^o”.

3. Da possibilidade de recurso hierárquico da decisão de aplicação da coima.

a) – Quando se fala de decisão de aplicação da coima pelo órgão competente para o efeito, a que se refere o artigo 52.^o, do RGIT¹⁰,

1 – O arguido que pagar a coima no prazo para a defesa beneficia, por efeito da antecipação do pagamento, da redução da coima para um valor igual ao mínimo legal cominado para a contra-ordenação e da redução a metade das custas processuais. (Redacção dada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007.)

2 – O pagamento antecipado da coima não é aplicável às contra-ordenações aduaneiras em que o valor da prestação tributária em falta for superior a € 15 000 ou, não havendo lugar a prestação tributária, a mercadoria objecto de infracção for de valor aduaneiro superior a € 50 000 e, em qualquer caso, não afasta a aplicação das sanções acessórias previstas na lei. (Redacção dada pela Lei nº 67-A/2007, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2008.)

3 – Caso o arguido não proceda, no prazo legal ou no prazo que seja fixado, à regularização da situação tributária, perde o direito à redução previsto no nº 1 e o processo de contra-ordenação prossegue para fixação da coima e cobrança da diferença. (Redacção dada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007.)

⁸ Artigo 78º - Pagamento voluntário

1 – O pagamento voluntário da coima determina a sua redução para 75% do montante fixado, não podendo, porém, a coima a pagar ser inferior ao montante mínimo respectivo, e sem prejuízo das custas processuais. (Redacção dada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007.)

2 – Fixada a coima pela entidade competente, o arguido é notificado para a pagar voluntariamente no prazo de 15 dias, sob pena de perder o direito à redução previsto no número anterior. (Redacção dada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007.)

3 – O pagamento voluntário da coima não afasta a aplicação das sanções acessórias previstas na lei. (Redacção renumerada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro.)

4 – Se o arguido, até à decisão, não regularizar a situação tributária, perde o direito à redução a que se refere o nº 1 e o processo prossegue para cobrança da parte da coima reduzida. (Redacção dada pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007.)

⁹ Artigo 32º - Dispensa e atenuação especial das coimas

1 – Para além dos casos especialmente previstos na lei, pode não ser aplicada coima, desde que se verifiquem cumulativamente as seguintes circunstâncias:

- a) A prática da infracção não ocasione prejuízo efectivo à receita tributária;
- b) Estar regularizada a falta cometida;
- c) A falta revelar um diminuto grau de culpa.

2 – Independentemente do disposto no nº 1, a coima pode ser especialmente atenuada no caso de o infractor reconhecer a sua responsabilidade e regularizar a situação tributária até à decisão do processo.

¹⁰ Artigo 52º - Competência das autoridades tributárias

A aplicação das coimas e sanções acessórias, ressalvadas as especialidades previstas na lei, compete às seguintes autoridades tributárias:



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

está a falar-se de um acto praticado no processo de contra-ordenação que tem por base qualquer um dos documentos mencionados no artigo 56.º do mesmo diploma legal¹¹;

- b) – Porém, nem sempre o auto de notícia, a participação ou a denúncia dão origem à instauração de um processo de contra-ordenação, uma vez que o próprio contribuinte ou obrigado tributário pode regularizar espontaneamente a infracção, antes da abertura daquele processo – conclusão que se poderá extrair de diversas normas do RGIT, entre as quais a constante da alínea d) do mencionado artigo 56.º, em que se determina que a declaração do contribuinte ou obrigado tributário que não tenha exercido o direito à redução da coima, também servirá de base à instauração do processo. *A contrario*, concluir-se-á que, sendo exercido o direito à redução da coima, não será instaurado processo de contra-ordenação, nem haverá decisão de aplicação de uma coima;
- c) – De facto, sendo possível a redução da coima e tendo o obrigado tributário exercido esse direito, não poderá falar-se propriamente em decisão de aplicação de coima, uma vez que esta vem legalmente estabelecida em relação percentual com o mínimo da moldura de cada tipo de infracção contra-ordenacional;
- d) – Haverá assim que distinguir dois momentos:
 - 1. aquele em que a coima é paga por referência a uma percentagem do mínimo legal, sem que haja uma decisão de

a) Tratando-se de contra-ordenação aduaneira ao director-geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, aos directores das alfândegas e aos chefes das delegações aduaneiras;

b) Tratando-se de contra-ordenação fiscal, a aplicação das coimas previstas nos artigos 114º e 116º a 126º, bem como das contra-ordenações autónomas, ao dirigente do serviço tributário local da área onde a infracção teve lugar e a aplicação das coimas previstas nos artigos 114º, 118º, 119º e 126º, quando o imposto em falta seja superior a € 25 000, e nos artigos 113º, 115º, 127º, 128º e 129º ao director de finanças da área onde a infracção teve lugar, a quem compete ainda a aplicação de sanções acessórias. (A presente redacção foi dada pela Lei nº 67-A/2007, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2008.)

¹¹ Artigo 56º - Base do processo de contra-ordenação tributária

Podem servir de base ao processo de contra-ordenação:

a) O auto de notícia levantado por funcionário competente;

b) A participação de entidade oficial;

c) A denúncia feita por qualquer pessoa;

d) A declaração do contribuinte ou obrigado tributário a pedir a regularização da situação tributária antes de instaurado o processo de contra-ordenação, caso não seja exercido o direito à redução da coima.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

aplicação da coima (mas sem exclui a possibilidade de erro material na determinação do quantitativo a pagar), em momento anterior à instauração do processo de contra-ordenação e,

2. aqueloutro, em que a entidade competente para a fixação da coima, no âmbito do processo de contra-ordenação, decide do seu “*quantum*”, entre o mínimo e o máximo da moldura punitiva, em função dos requisitos estabelecidos pelo artigo 79.º, do RGIT¹²;
- e) – No âmbito do direito anterior, previa o n.º 4 do artigo 213.º, do Código de Processo Tributário (CPT)¹³ a possibilidade de recurso judicial da decisão do recurso hierárquico das coimas aplicadas sem dependência de processo contra-ordenacional nos termos dos artigos 25º e seguintes, ou seja, nas situações em que era possível o pagamento de coima reduzida, antes da instauração do processo de contra-ordenação, agora previstas nos artigos 29.º e 30.º, do RGIT;

¹² Artigo 79º - Requisitos da decisão que aplica a coima

1 – A decisão que aplica a coima contém:

- a) A identificação do infractor e eventuais participantes;
- b) A descrição sumária dos factos e indicação das normas violadas e punitivas;
- c) A coima e sanções acessórias, com indicação dos elementos que contribuíram para a sua fixação;
- d) A indicação de que vigora o princípio da proibição da reformatio in pejus, sem prejuízo da possibilidade de agravamento da coima, sempre que a situação económica e financeira do infractor tiver entretanto melhorado de forma sensível;
- e) A indicação do destino das mercadorias apreendidas;
- f) A condenação em custas.

2 – A notificação da decisão que aplicou a coima contém, além dos termos da decisão e do montante das custas, a advertência expressa de que, no prazo de 20 dias, o infractor deve efectuar o pagamento ou recorrer judicialmente, sob pena de se proceder à sua cobrança coerciva.

3 – A notificação referida no número anterior é sempre da competência do serviço tributário referido no artigo 67º.

¹³ Artigo 213º - Recurso das decisões de aplicação das coimas

1 – As decisões de aplicação das coimas e sanções acessórias podem ser objecto de recurso para o tribunal tributário de 1ª instância, no prazo de 15 dias após a sua notificação, a apresentar na repartição de finanças onde tiver sido instaurado o processo de contra-ordenação fiscal.

2 – O pedido conterà alegações e os meios de prova a produzir e será dirigido ao juiz do tribunal tributário de 1.ª instância da área da repartição de finanças referida no número anterior.

3 – Até ao envio dos autos ao tribunal pode a autoridade recorrida revogar a decisão de aplicação da coima.

4 – O disposto no presente artigo aplica-se à impugnação do recurso hierárquico das coimas aplicadas sem dependência de processo contra-ordenacional nos termos dos artigos 25º e seguintes (Aditado pelo Decreto-Lei nº 47/95, de 10 de Março).



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

- f) – Muito embora o artigo 80.º, do RGIT¹⁴, contenha a norma equivalente ao anterior artigo 213.º do CPT, não foi ali mantida a possibilidade de recurso hierárquico dos actos de aplicação de coimas na fase prévia ao processo de contra-ordenação, o que, aliás, se coaduna com o Regime Geral das Contra-Ordenações (RGCO), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/82, de 27/10, aplicável subsidiariamente ao RGIT, nos termos da alínea b) do seu artigo 3.º¹⁵;
- g) – Contudo, segundo Jorge Lopes de Sousa e Manuel Simas Santos, em anotação ao artigo 29.º, do RGIT, os actos praticados pela administração fiscal antes da instauração do processo de contra-ordenação (citam os A.A. como exemplo o indeferimento de um

¹⁴ Artigo 80º Recurso das decisões de aplicação das coimas

1 – As decisões de aplicação das coimas e sanções acessórias podem ser objecto de recurso para o tribunal tributário de 1ª instância, no prazo de 20 dias após a sua notificação, a apresentar no serviço tributário onde tiver sido instaurado o processo de contra-ordenação.

2 – O pedido contém alegações e a indicação dos meios de prova a produzir e é dirigido ao tribunal tributário de 1ª instância da área do serviço tributário referido no número anterior.

3 – Até ao envio dos autos ao tribunal a autoridade recorrida pode revogar a decisão de aplicação da coima.

¹⁵ Sobre a impossibilidade de recurso hierárquico da decisão de aplicação de coima existe abundante jurisprudência, de que destacamos o Acórdão proferido pelo Tribunal da Relação de Lisboa em 30/01/2001, no processo n.º 777355, cujo sumário enuncia que :”Da decisão de uma autoridade administrativa que aplica uma coima, não cabe recurso hierárquico (contencioso de anulação), mas antes impugnação judicial por força dos artigos 59.º e 61.º, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27/10” e em cuja fundamentação se recolhem citações de Manuel Ferreira Antunes, "Reflexões sobre o Direito Contraordenacional", pág. 58 e segs, segundo as quais: “” A decisão condenatória da autoridade administrativa é e não pode deixar de ser, por natureza, um acto (definitivo e executório, se assim lhe quiséssemos chamar, nos termos em que o é a sentença criminal). Não pode estar sujeito a condição (requisito) de executoriedade, nem de definitividade. Trata-se de um acto jurisdicional, inscrito no âmbito da imputação de competência própria do órgão decisor. Se assim não fosse, de resto, o arguido ficaria numa permanente situação de incerteza jurídica, com o prejuízo para o seu direito de defesa e para a sua paz jurídica, sujeito a avocações e aos efeitos produzidos pelo cometimento de actos sobre actos, do mais variados, de direito administrativo, como acontece a milhares de casos da actividade administrativa propriamente dita. No fundo, o arguido tem o direito, digamos, à "autoridade administrativa natural" (como ao "juiz natural)". "Trata-se de um processo que obedece, desde logo, ao signo da simplicidade e da celeridade, mas, por outro lado, onde se jogam direitos, liberdades e garantias fundamentais do cidadão, alheios por completo, às relações internas da Administração Pública e seus órgãos ou agentes. Não podem, repete-se, aplicar-se aqui os princípios do direito administrativo. A decisão da autoridade administrativa é, por natureza e por lei, uma, definitiva e executória (como as decisões dos tribunais); daí que dela se interponha, sem mais, recurso directo para o tribunal comum (art. 59º)". "Das decisões da autoridade administrativa, que aplica, em "primeira instância", a coima, recorre-se para os tribunais comuns e não para os tribunais administrativos (art. 59º e 61º). E a nosso ver, compreende-se, porque no sistema de recurso administrativo contencioso, o tribunal limita-se a anular o acto ou a declará-lo nulo ou inexistente, ou a confirmar a sua validade, caso acto seja válido. Não pode fazer outra coisa, em recurso contencioso de anulação. Trata-se, em regra, de um contencioso de anulação e não de um contencioso de plena jurisdição" - opus c. pág. 40. Na essência, a decisão administrativa que aplica uma coima constitui uma verdadeira decisão jurisdicional e não um acto meramente administrativo. Há-se notar-se que esse acto da autoridade administrativa, não obedece aos requisitos dos actos administrativos, nem ao seu regime, mas antes obedece a requisitos típicos do direito contra-ordenacional, penal e processual penal. Este acto "condenatório" da autoridade administrativa (...) constitui, em rigor, quanto à forma e quanto à substância, uma decisão do tipo "sentença" - vd. opus c. pág. 41.”



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

pedido de redução de coima) são susceptíveis de recurso hierárquico, por se inserirem num procedimento de natureza jurídico-tributária, nos termos dos artigos 80.º, da LGT, 66.º e 67.º, n.º 1, do CPPT, “como se conclui do preceituado no corpo e na al. a) do art. 2.º da LGT”; no entanto, sendo o recurso hierárquico meramente facultativo e de efeito meramente devolutivo, a sua interposição não obstará à instauração do processo de contra-ordenação e a que seja proferida uma decisão de aplicação de coima, apenas susceptível de recurso judicial, nos termos do artigo 80.º, do RGIT (a menos que a entidade recorrida tenha revogado na sua totalidade o acto objecto de recurso hierárquico, revogação expressamente permitida pelo n.º 4 do artigo 66.º, do CPPT).

4. Da possibilidade de recurso hierárquico do acto de levantamento do auto de notícia.

- a) – Não obstante quanto fica dito, a análise de alguns dos excertos da queixa suscitam a dúvida sobre a verdadeira extensão que o Reclamante pretendia atribuir ao recurso hierárquico que permitiriam pôr termo ao pretense “abuso” dos funcionários da DGAIEC no levantamento de autos de notícia pela prática de infracções declarativas – crê-se que o que se pretende pôr em causa é a própria validade do auto de notícia/participação lavrado por funcionário competente, ainda que dele constem todos os requisitos estabelecidos pelo artigo 57.º do RGIT¹⁶;

¹⁶ Artigo 57º - Auto de notícia – Requisitos

1 – A autoridade ou agente de autoridade que verificar pessoalmente os factos constitutivos da contra-ordenação tributária levantará auto de notícia, se para isso for competente, e enviá-lo-á imediatamente à entidade que deva instruir o processo.

2 – O auto de notícia deve conter, sempre que possível:

- a) A identificação do autuante e do autuado, com menção do nome, número fiscal de contribuinte, profissão, morada e outros elementos necessários;
- b) O lugar onde se praticou a infracção e aquele onde foi verificada;
- c) O dia e hora da contra-ordenação e os da sua verificação;
- d) A descrição dos factos constitutivos da infracção;



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

- b) – Recorrendo, de novo, a Jorge Lopes de Sousa e Manuel Simas Santos, o. cit., escrevem estes em anotação ao artigo 57.º, do RGIT que, “a particular exigência a nível de requisitos que a lei prevê para o auto de notícia (...) é explicada pelo especial valor probatório que lhe é conferido”, embora o RGIT já não afirme que o auto de notícia faz fé em juízo, como anteriormente o fazia o artigo 109.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). “(...) para abalar a força probatória do auto de notícia não será hoje necessário fazer a prova em contrário exigida pelo CPCI, bastando que se produza prova que abale a força probatória do auto de notícia, tornando duvidosos os factos que nele são imputados ao arguido”;
- c) – Embora os A.A. admitam a possibilidade de se pôr em causa a veracidade dos factos constantes do auto de notícia, “solução que melhor se compagina com a presunção constitucional de inocência dos arguidos, até ao trânsito em julgado da decisão condenatória, que consta do artigo 32.º, n.º 2, da CRP”, tal hipótese não será aplicável ao caso dos autos, uma vez que o Reclamante não contesta a veracidade dos factos que lhe foram imputados na situação concreta que descreve, mas tão só a oportunidade do levantamento do auto de notícia.

5. Do exercício do direito à redução da coima prevista no artigo 111.º - A, do RGIT:

- a) – Já tratámos, no ponto 2, do âmbito de aplicação do artigo 111.º - A do RGIT, bem como da possibilidade de poder ser exercido o direito

e) A indicação das circunstâncias respeitantes ao infractor e à contra-ordenação que possam influir na determinação da responsabilidade, nomeadamente a sua situação económica e o prejuízo causado ao credor tributário;
f) A menção das disposições legais que prevêem a contra-ordenação e cominam a respectiva sanção;
g) A indicação das testemunhas que possam depor sobre a contra-ordenação;
h) A assinatura do autuado e, na sua falta, a menção dos motivos desta;
i) A assinatura do autuante, que poderá ser efectuada por chancela ou outro meio de reprodução devidamente autorizado, podendo a autenticação ser efectuada por aposição de selo branco ou por qualquer forma idónea de assinatura e do serviço emitente.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

à redução da coima ali cominada. Concretizaremos agora melhor as condições em que é possível o exercício daquele direito:

- b) – Tendo o obrigado tributário procedido à apresentação de uma declaração com inexactidões, o exercício do direito à redução da coima depende da regularização da mesma declaração, no prazo de 15 dias (cfr. a alínea c), do n.º 1 do artigo 30.º, do RGIT), sob pena de ser imediatamente instaurado o processo de contra-ordenação (cfr. o n.º 2 do mesmo artigo);
- c) – Para tanto, e por não se tratar da falta de entrega da declaração, nem o montante da coima cominada depender do montante da prestação tributária em falta, deverá ser-lhe expedida notificação para cumprimento da obrigação que deu origem à infracção.

C – Conclusões:

Em face da análise supra, será possível formular as seguintes conclusões:

1. A indicação da taxa de câmbio em vigor, regularmente publicitada pela autoridade aduaneira, é necessária para a determinação do valor aduaneiro das mercadorias, elemento essencial ao apuramento da dívida aduaneira;
2. As declarações que contenham a indicação de uma taxa de câmbio diversa da que se encontra em vigor à data da sua apresentação contêm inexactidões que, embora não interfiram na determinação da dívida aduaneira, por serem facilmente detectadas pelo sistema informático de liquidação, constituem infracção fiscal aduaneira, prevista e punível pelo artigo 111.º - A, do RGIT, aditado pela Lei n.º 67-A/2007, de 31/12;
3. O levantamento de auto de notícia por funcionário competente para punição da infracção que verificou pessoalmente, não constituirá “abuso” mas sim o cumprimento de um dever funcional legalmente imposto;



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

4. Nem sempre o levantamento do auto de notícia dá origem à instauração de processo de contra-ordenação, em especial se o arguido exercer o direito à redução da coima, nos termos dos artigos 29.º e 30.º do RGIT;
5. Os actos praticados entre o conhecimento da infracção e a instauração do processo de contra-ordenação, integram-se num procedimento de tipo administrativo tributário, a que se aplicam as normas da LGT, do CPPT e, subsidiariamente, do CPA, sendo admissível que dos mesmos seja deduzido recurso hierárquico, nos termos dos artigos 80.º, da LGT, 66.º e 67.º, n.º 1, do CPPT. Porém, o recurso hierárquico não terá efeito suspensivo da instauração do processo de contra-ordenação em que será proferida decisão de aplicação da coima;
6. Da decisão de aplicação da coima em processo de contra-ordenação, apenas cabe recurso judicial, nos termos do artigo 80.º, do RGIT;
7. Na situação concreta dos autos, o Reclamante confirma os factos que lhe foram imputados no auto de notícia, assim como o “convite” da DGAIEC para o exercício do direito à redução da coima, apenas se não conformando com a impossibilidade de recorrer hierarquicamente do acto de levantamento do auto de notícia;
8. O levantamento de auto de notícia por funcionário competente que verifica pessoalmente a infracção não constitui abuso, por se traduzir no exercício de um dever funcional, sem prejuízo de poder ser posta em causa a veracidade dos actos imputados ao agente, directamente lesivos da sua esfera jurídica;
9. A impugnação do auto de notícia poderá ter lugar por via do recurso hierárquico, antes de instaurado o processo de contra-ordenação e, no âmbito do processo de contra-ordenação, mediante recurso judicial da decisão de aplicação da coima;
10. A pretensão do Reclamante, que não contesta a veracidade dos actos constantes do auto de notícia, mas tão só a oportunidade da verificação e punição da infracção cometida, afigura-se inatendível, tornando desnecessária a audição da entidade visada.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

11. Termos em que se formula proposta de arquivamento dos autos, com elucidação ao Reclamante, através do ofício em anexo (R- 963/11.01), que se submetem à consideração superior.

Lisboa, 18/03/2011

A Assessora,

/Mariana Vargas/

Sancionado por Despacho do Senhor Provedor-Adjunto de Justiça, datado de 31.03.2011.