

ANOTAÇÃO AO ACÓRDÃO DO SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA Nº 6/2008

- O Crime de Abuso de Confiança Fiscal: aplicação da nova redacção do art. 105º do
RGIT introduzida pela da Lei nº 53 – A/2006 de 29 de Dezembro -

Maria do Rosário Anjos

*Professora Do Departamento de Direito da Universidade Lusófona do Porto e do Instituto Superior da
Maia e Advogada*

*Sumário: 1. Delimitação da questão em apreciação no Acórdão STJ nº 6/2008
2. Acórdão STJ Nº 6/2008
3. Anotação ao Acórdão; 3.1. Considerações gerais; 3.2. A qualificação jurídico-penal da
exigência contida na alínea b) do artigo 105º do RGIT; 3.3. A aplicação da nova alteração
introduzida aos casos pendentes
4. Conclusão*

1. Delimitação da questão em apreciação no Acórdão STJ nº 6/2008

O regime jurídico-penal do crime de abuso de confiança fiscal, bem assim como do crime de abuso de confiança contra a segurança social tem sido alvo de sucessivas alterações legislativas que têm vindo a suscitar dúvidas e intermináveis controvérsias, doutrinárias e jurisprudenciais, ao longo das últimas décadas.

Em análise está a última alteração da redacção do artigo 105º do RGIT, introduzida pela Lei nº 53 – A/2006, de 29 de Dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2007.

A questão que ocupou o STJ no presente acórdão foi a de saber qual a consequência que implica a introdução de uma nova condição de punição, estabelecida na alínea b) do artigo 105º nº 4 do RGIT, aos processos anteriores a 1 de Janeiro de 2007, a aguardar decisão em primeira instância ou pendentes de recurso.

A controvérsia instalou-se logo que foi conhecida a nova versão da lei, surgindo dois entendimentos opostos sobre a aplicabilidade da nova redacção daquele normativo legal, como se poderá verificar a seguir pela análise do Acórdão que se transcreve na íntegra.

O presente Acórdão foi proferido no âmbito de um recurso extraordinário interposto pelo Ministério Público, com fundamento em oposição de julgados. Esta prerrogativa processual prevista na lei visa, justamente, evitar a coexistência de dois

entendimentos divergentes sobre a mesma questão de direito, os quais sejam conducentes a sentenças opostas. O Pleno do STJ é, assim, chamado a pronunciar-se com o objectivo é o de fixação de jurisprudência.

O conteúdo do Acórdão que a seguir se transcreve, e sobre o qual teceremos algumas notas críticas, revela uma enorme importância prática, pois vai seguramente influenciar o resultado final a esperar de muitos processos desta natureza, ainda pendentes nos nossos tribunais, os quais se reportam a factos ocorridos ao abrigo da aplicação da anterior versão do art. 105º do RGIT.

2. Acórdão STJ N.º 6/2008¹

SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça n.º 6/2008

Processo n.º 4080/07 — 3.ª Secção

Publicado no Diário da República, 1.ª série — N.º 94 — 15 de Maio de 2008 2673

O Magistrado do Ministério Público junto do Tribunal da Relação de Coimbra veio interpor recurso extraordinário de fixação de jurisprudência, nos termos dos artigos 437.º e seguintes do Código de Processo Penal, alegando, em síntese, que:

I — Nos presentes autos, decidindo recurso respeitante a condenação em primeira instância por crime de abuso de confiança fiscal, relativo a factualidade anterior à nova redacção introduzida no texto do artigo 105.º, n.º 4, do RGIT, pelo artigo 95.º da Lei n.º 53 -A/2006, de 29 de Dezembro,

vulgo Lei Orçamental para 2007, interpretando a norma referida, entendeu o Acórdão da Relação de Coimbra, proferido em 27 de Junho de 2007 nestes autos, a fls. 685 e seguintes, cujo sumário se encontra publicado no sítio da DGSI, <http://www.dgsi.pt/jtrc>, e cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, em sede interpretativa do preceito, que:

«Porque a condição agora inserta pelo legislador é uma verdadeira condição de punibilidade que deve estar verificada com a entrada do feito em juízo, não há dúvida que não podem ser

¹ O texto que se segue corresponde ao conteúdo integral do Acórdão, publicado na 1ª série do Diário da República, N.º 94, de 15 de Maio de 2008, do qual apenas não se transcrevem as notas e referências bibliográficas mencionadas.

punidas todas as situações que preenchem os requisitos contemplados pela nova norma, sem que a condição se tenha verificado. Fazer cumprir agora a condição é dogmaticamente desadequado e ainda assim redundaria sempre num prejuízo de absolvição, mesmo quando o devedor não regularizasse de novo as suas dívidas perante a administração fiscal. A condição objectiva de punibilidade não pode deixar de constar da acusação, sob pena de improcedência da mesma.»

Pelo que, em consonância com esse entendimento, e na procedência do recurso, declarar-se despenalizada a conduta dos arguidos M. Madeiras, L.da, e AA, com conseqüente absolvição do crime, ou seja, decidiu absolver os arguidos do crime por que haviam sido condenados na primeira instância;

II — Decisão que não era susceptível de recurso ordinário e se mostra já transitada em julgado;

III — Porém, debruçando -se sobre a mesma questão jurídica, ou seja a interpretação que deve ser dada à nova redacção introduzida no texto do artigo 105.º, n.º 4, do RGIT, pela Lei n.º 53 - A/2006, de 29 de Dezembro, e também por decisão já transitada em julgado em 24 de Abril de 2007, e emitida em sede de recurso, ao invés da posição assumida no acórdão supra - identificado, decidiu também a Relação de Coimbra no igualmente douto Acórdão de 21 de Março de 2007, prolatado no processo n.º 232/04.2IDGRD.C1, publicado no sítio da DGSI, <http://www.dgsi.pt/jtrc>, com o seguinte sumário, que traduz fielmente o nele decidido:

«1 — A punibilidade do crime de abuso de confiança fiscal previsto na nova redacção do artigo 105.º do RGIT, no caso de ter sido comunicada à administração tributária a correspondente declaração, depende da falta de pagamento da quantia correspondente e juros e do valor da coima aplicável, no prazo de 30 dias após notificação para o efeito.

2 — Por isso, mesmo na fase do recurso após condenação, há que oficiar à administração fiscal para que proceda àquela notificação, para se verificar se ocorre ou não aquela condição de punibilidade, regime mais favorável ao arguido.»

*IV — Constata -se, assim, a prolação em sede de recurso pela Relação de Coimbra, no domínio da mesma legislação, de dois acórdãos contraditórios sobre a mesma questão de direito e sobre a interpretação da mesma norma jurídica — artigo 105.º, n.º 4, do REGIT na redacção introduzida pela Lei n.º 53 -A/2006, de 29 de Dezembro. Interpretações divergentes que conduziram a diferentes soluções jurídicas: no caso dos presentes autos, foi decretada a absolvição dos arguidos por se considerar despenalizada a conduta criminal imputada, prosseguindo o andamento dos autos
no caso do processo n.º 232/04.2IDGRD.C1;*

V — Impõe -se, por isso, que: através do presente recurso extraordinário, seja fixada jurisprudência sobre a questão de saber se a nova redacção do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT

introduzida pela Lei n.º 53 -A/2006, veio despenalizar as condutas criminais anteriores prevenidas no seu n.º I, ou se, ainda em relação aos processos já pendentes pelo crime previsto e punido no n.º I desse normativo à data da respectiva entrada em vigor, veio, apenas, com a notificação referenciada naquele n.º 4, conceder aos arguidos a possibilidade de, pelo pagamento das quantias ali referenciadas, fazerem cessar o procedimento criminal instaurado.

No exame preliminar considerou - se admissível o recurso e existente a invocada divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão para fixação de jurisprudência.

Oportunamente realizou -se a conferência a que alude o artigo 441.º do Código de Processo Penal na qual se decidiu ser o recurso admissível atenta a oposição de julgados e se determinou o prosseguimento dos autos nos termos dos artigos 442.º e seguintes do Código de Processo Penal, considerando a necessidade de fixar jurisprudência.

O Ministério Público apresentou alegações, subscritas pela Exma. Procuradora -Geral - Adjunta, propondo que seja fixada jurisprudência no seguinte sentido:

1 — A conduta prevista no artigo 105.º, n.º 1, do RGIT esgota -se no não cumprimento, pelo substituto tributário, de um dever previsto na lei, não entrega à administração fiscal da prestação tributária a que estava obrigado, no prazo fixado por lei para cada tipo e espécie de prestação deduzida.

2 — Constitui assim um crime de omissão pura, que se consuma com a não entrega dolosa das prestações deduzidas nos termos e no prazo de entrega fixado para cada prestação.

3 — Os factos descritos nos n.ºs 1 e 3 do artigo 105.º do RGIT só são puníveis se verificadas as circunstâncias previstas nas alíneas a) e b) do n.º 4 do mesmo artigo.

4 — Estas circunstâncias, pela natureza com que se apresentam na estrutura da norma e pela função e finalidades a que nela estão determinadas, não integram o ilícito típico e a culpa, constituindo condições objectivas de punibilidade.

5 — A nova exigência prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT, introduzida pela Lei n.º 53 -A/2006, de 29 de Dezembro, não constituindo um elemento integrante do tipo de ilícito do crime de abuso de confiança fiscal, não implica descriminalização.

6 — A nova condição objectiva de punibilidade, que essa exigência constitui, pode implicar, em concreto, um regime mais favorável ao agente do que aquele que vigorava no momento da prática do facto.

7 — Tendo presente a norma do artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal, deve permitir -se ao agente da infracção que regularize a situação, com entrega da prestação no prazo de 30 dias, após a sua notificação para esse efeito, só se verificando a nova condição de punibilidade se a regularização não ocorrer no referido prazo.

Igualmente o arguido AA se pronunciou nos termos do artigo 442.º do Código de Processo Penal afirmando que:

1 — A alteração legislativa vertida na alínea b) do artigo 105.º, n.º 4, do RGIT interfere directamente com a punição em sede de abuso de confiança fiscal no plano substantivo, aditando um novo completo fáctico ao tipo que se terá de haver verificado para que se possa suscitar responsabilidade do seu autor.

2 — A alteração legislativa vertida na alínea b) do artigo 105.º, n.º 4, do RGIT não constitui apenas uma condição do início do processo penal, mas um evento empírico constitutivo da responsabilidade criminal, pelo que não é passível de ser qualificada como condição de procedibilidade.

3 — Sem que se verifique o evento factício disposto na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT o comportamento do agente que se subsuma aos restantes elementos constantes do n.º 1 ou 2 e alínea b) do n.º 4 apresenta -se como ilícito de mera ordenação social nos termos do artigo 114.º, n.º 1, do RGIT, pelo que se trata de um complexo factual sem um desvalor de cariz ético.

4 — O disposto na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º não constitui condição de exclusão da punibilidade, uma vez que se trata, não de um facto que preclua a responsabilidade criminal do agente, mas de um facto que tem de se verificar para que o agente se veja incurso em responsabilidade criminal.

5 — Não é concebível qualificar a alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT como elemento alheio ao ilícito e à culpa (o que sucederia se fosse qualificada como condição de punibilidade), uma vez que se trata do momento factual em que a conduta do agente assume um salto valorativo, passando de ilícito desprovido de eticidade para ilícito penal.

6 — Atenta a construção actual do abuso de confiança fiscal, é a alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT que sustenta a violação de um paradigma ético, pelo que se trata de um elemento integrado no ilícito típico do crime.

7 — Não pode entender -se que um comportamento ou conduta se transmude de ilícito administrativo para ilícito criminal sem que se verifique um comportamento imputável ao agente a título de culpa, atento o princípio da culpa que enforma o nosso direito penal, também com sedimento constitucional.

8 — O disposto na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º constitui um elemento do ilícito típico do abuso de confiança fiscal.

9 — Quer se entenda qualificar a nova alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT como elemento do ilícito típico ou como condição objectiva de punibilidade, sempre e em qualquer caso se conclui que o legislador interferiu no recorte típico do crime, espartilhando as condutas puníveis, devendo concluir -se que a intervenção legislativa foi descriminalizadora / despenalizadora relativamente aos comportamentos punidos antes da sua entrada em vigor.

10 — No pressuposto indicado na conclusão anterior, só é possível concluir pela necessidade de arquivamento dos processos pendentes e pela extinção das penas ainda em execução ao abrigo do disposto no artigo 2.º, n.º 2, do Código Penal.

11 — O Tribunal, quando entenda em qualquer momento do julgamento que os factos relatados na acusação não constituem crime, deve prover de imediato pela rejeição do labelo acusatório (quando esteja ainda em posição para o fazer) ou pela absolvição do arguido.

12 — Nos processos pendentes à data da entrada em vigor da LOE 2007, não estando nos instrumentos acusatórios vertida a imputação da prática dos factos descritos na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT ao arguido, o Tribunal não pode, atenta a estrutura acusatória da Lei do Processo Criminal, considerar essa factualidade, pelo que não terá outra solução senão prover pela absolvição.

13 — O julgador não pode nunca, quando ateste da irrelevância penal dos factos descritos na acusação, que fixa tematicamente o processo, suspender os autos aguardando que se verifiquem os factos criminais, o que existiria na proposta de interpretação que propõe que o Tribunal proveja pela notificação prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT.

14 — A extinção dos processos criminais e das penas em execução em decurso da nova redacção oferecida ao artigo 105.º, n.º 4, alínea b), do RGIT não possui impacto absolutamente nenhum nas dívidas tributárias que subjazam à prática descriminalizada/despenalizada, que se mantêm cobráveis nos termos previstos na lei tributária com recurso ao arsenal coercivo nela previsto.

15 — Em cumprimento do disposto no artigo 442.º, n.º 2, do Código de Processo Penal, deve, atento o exposto, ser uniformizada a jurisprudência no sentido propugnado nas conclusões 1 a 14 das alegações, que assim se sumaria:

a) A nova alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT constitui um elemento do ilícito típico do crime de abuso de confiança fiscal e abuso de confiança contra a segurança social;

b) A Lei do Orçamento do Estado de 2007 veio descriminalizar as condutas antes antecipadas nos artigos 105.º e 107.º do RGIT;

c) Os processos de abuso de confiança fiscal e de abuso contra a segurança social pendentes à altura da entrada em vigor da Lei do Orçamento do Estado de 2007 devem ser considerados extintos ao abrigo do artigo 2.º, n.º 2, do Código Penal e as penas ainda em execução julgadas extintas;

d) Quando o julgador se depare, em qualquer altura do processo, com uma acusação que não imputa ao acusado um complexo factual que constitua crime, deve prover pela extinção do processo ou pela absolvição dos arguidos, não sendo lícito suspender o curso dos autos aguardando que o crime seja, afinal, cometido.

Corridos os vistos, procedeu -se a julgamento, em conferência do pleno das secções criminais do Supremo Tribunal de Justiça, cumprindo apreciar e decidir.

I - O presente pedido de fixação de jurisprudência tem na sua génese a alteração originada pela nova redacção atribuída ao artigo 105.º do RGIT e constante do artigo 95.º da Lei n.º 53 - A/2006 (Lei do Orçamento).

Desde o início da vigência da alteração normativa foi possível detectar, fundamentalmente, a existência de duas linhas de orientação relativamente à sua interpretação: A primeira considera que aquele artigo 95.º, ao alterar a redacção do n.º 4 do artigo 105.º do Regime Geral das Infracções Tributárias, manteve a anterior condição de punibilidade agora plasmada na alínea

a). Paralelamente, conclui pela existência de uma nova condição com a manutenção do recorte do tipo legal de crime. Entendem os defensores desta posição que, não obstante a alteração do regime punitivo, o crime de abuso de confiança fiscal se consuma com a omissão de entrega, no vencimento do prazo legal, da prestação tributária e que, em sede de tipicidade, aquela lei orçamental nada alterou. Todavia, ressaltam a aplicabilidade do disposto no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal, uma vez que o regime actualmente em vigor é mais favorável para o agente, quer sob o prisma da extinção da punibilidade pelo pagamento, quer na óptica da punibilidade da conduta (como categoria que acresce à tipicidade, à ilicitude e à culpabilidade).

Esta posição tem sido uniformemente adoptada por este Supremo Tribunal de Justiça nas sucessivas vezes que tem sido chamado a pronunciar -se sobre a questão objecto do presente acórdão.

Numa outra perspectiva se colocam aqueles para quem, no regime anteriormente vigente, o tipo de ilícito se reconduzia a uma mora qualificada no tempo (90 dias), sendo a mora simples punida como contra -ordenação, ilícito de menor gravidade. O legislador aditou agora, com a referida alteração legal, uma circunstância que, por referir -se ao agente e não constituindo assim um aliud na punibilidade, encontra -se no cerne da conduta proibida. Aditam, nesta linha de argumentação, que não é o facto de o legislador afirmar que «só são puníveis se» que torna líquida a existência de uma condição objectiva de punibilidade. É antes a necessidade de o legislador pretender caracterizar uma determinada mora.

Nesta perspectiva, a caracterização do facto ilícito criminalmente punível impõe agora a determinação que o agente não entregue à administração tributária, total ou parcialmente, prestação tributária deduzida nos termos da lei e que estava legalmente obrigado a entregar pelo decurso de prazo superior a 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação e desde que não tenha procedido ao pagamento da prestação comunicada à administração tributária através da correspondente declaração, acrescida dos juros respectivos e do valor da coima aplicável, no prazo de 30 dias após notificação para o efeito. Para os defensores desta orientação, existe algo de novo no recorte operativo do comportamento proibido violador do bem jurídico património fiscal e que se traduz precisamente no facto de a administração fiscal entrar em directo confronto com o eventual agente do crime. Em suma, o legislador até aqui criminalizou uma mora qualificada relativamente a um objecto material do crime, o imposto, atendendo aos fins deste. Agora, pretendeu estabelecer como crime uma mora específica e num contexto relacional qualificado.

Consequentemente, concluem pela despenalização.

II - Assumindo -se que a questão nuclear que se coloca é a da interpretação da norma em apreço temos por adquirido que a mesma deve emergir de dois eixos essenciais de análise e à luz dos quais se devem extrair as necessárias ilações sobre aquela interpretação. Tais linhas consubstanciam-se no teor do relatório do Orçamento Geral de Estado para 2007 e, essencialmente, na estrutura do crime de abuso de confiança fiscal.

Naquele relatório o legislador estabelece uma distinção referindo que: num lado, situam-se os casos em que a falta de entrega da prestação tributária está associada ao incumprimento da obrigação de apresentar a declaração de liquidação ou pagamento do imposto; e, no outro, os casos de não entrega do imposto que foi tempestivamente declarado.

Entende o legislador que no primeiro grupo há uma maior gravidade decorrente da «intenção de ocultação dos factos tributários à administração fiscal». Postura esta que já não se verificaria na constelação em que a «dívida» é participada à administração fiscal, isto é, nas situações em que há o reconhecimento da dívida tributária, ainda que não acompanhado do necessário pagamento. Estando em causa condutas diferentes, portadoras de distintos desvalores de acção e a projectar -se sobre o património do fisco com assimétrica danosidade social, elas merecerão, de acordo com o citado relatório, «ser valoradas criminalmente de forma diferente». Acrescenta -se: «neste sentido, não deve ser criminalizada a conduta dos sujeitos passivos que, tendo cumprido as suas obrigações declarativas, regularizem a situação tributária em prazo a conceder, evitando-se a ‘proliferação’ de inquéritos por crime de abuso de confiança fiscal que, actualmente, acabam por ser arquivados por decisão do Ministério Público na sequência do pagamento do imposto».

Tal indicação surge sob a epígrafe comum da «Agilização da actuação administrativa na tramitação de processos» e, no mesmo plano, em simetria com as medidas relativa aos «bens a penhorar prioritariamente», ao «valor base dos bens imóveis para a venda» e à caducidade. Suportados na letra da lei, mas fazendo apelo a um critério teleológico na sua interpretação e com plena consciência de que o direito criminal se dirige à protecção de valores, ou bens jurídicos, não vislumbramos uma outra intenção do legislador que não a de evitar a criminalização de condutas que podiam ter um mero tratamento de natureza administrativa. Então, a denominada proliferação de inquéritos será evitada dando àquele que assumiu a sua obrigação declarativa perante a administração fiscal a possibilidade de regularizar a sua situação tributária. Os elementos teleológico e histórico convergem, assim, em abono de uma interpretação segundo a qual o legislador terá pretendido descriminalizar o facto nos casos em que, tendo havido declaração da prestação não acompanhada do pagamento, este vem a ser efectuado após intimação da Administração para que o «indivíduo» regularize a sua situação tributária.

Preendeu -se alcançar tal objectivo fazendo surgir para administração fiscal a obrigação de notificar o contribuinte em mora (e não em falta de declaração) e para este a condição de pagamento do montante em falta como condição de não accionamento do procedimento criminal pelo crime de abuso de confiança fiscal.

Perante uma vontade do legislador que, claramente, assume o propósito de manutenção do recorte do ilícito típico, mas conjugando -o com a possibilidade de o agente se eximir da punição pelo pagamento, não vislumbramos como é que a letra ou o espírito da lei permitem a afirmação de que a conduta se encontra descriminalizada.

III - Numa visão estruturalista do preceito, refira -se que a conduta incriminadora consubstancia-se na não entrega à administração fiscal das quantias pecuniárias envolvidas.

Significa o exposto que a mesma conduta se traduz numa omissão pura.

Na verdade, o crime de abuso de confiança fiscal consome -se com a não entrega dolosa no tempo devido das quantias deduzidas pelo agente. O n.º 2.º do artigo 5.º do RGIT esclarece que as infracções tributárias omissivas se consideram praticadas na data em que termine o prazo para cumprimento dos respectivos deveres tributários.

Assim o desenho do crime perfilado no normativo em apreço corresponde a um crime de mera inactividade e, ainda, a uma omissão pura ou própria descrita autonomamente num tipo legal de crime.

O que está em causa não é a mora, que constitui uma mera condição de punibilidade, mas sim a conduta daquele que perante a administração fiscal, agindo esta no interesse público, omite um dos seus deveres fundamentais na sua relação com o Estado.

Consabido que o bem jurídico protegido constitui a base reconhecida da estrutura e interpretação do tipo não se vislumbra como se pode afirmar que a alteração legal em apreço significa uma modificação típica num sentido descriminalizador. Isto quando é certo que, na mesma modificação normativa, se deixam intocados os pilares do tipo legal (quais sejam o bem jurídico; o objecto da acção; o autor da acção/omissão e o resultado concreto) apenas se concretizando uma nova oportunidade que é dada ao arguido no sentido de evitar o desencadear do procedimento criminal.

IV - A alteração legal produzida, repercutindo -se na punibilidade da omissão e ligada, de forma inextricável, ao tipo de ilícito, é, todavia, algo que é exógeno ao mesmo tipo. Importa, assim, caracterizar em termos dogmáticos a alteração produzida, o que entronca directamente com a da distinção entre condição objectiva de punibilidade e pressuposto processual.

Revisitando o que a propósito do tema oportunamente se escreveu e como referem Zipf e Maurach, o poder punitivo do Estado é fundamentalmente desencadeado pela realização do tipo imputável ao autor. Não obstante, em determinados casos, para que entre em acção o efeito sancionador requer -se a verificação de outros elementos para além daqueles que integram o ilícito que configura o tipo. Por vezes essas inserções ocasionais da lei, entre a comissão do ilícito e a sanção concreta, inscrevem -se no direito material — hipótese em que se fala de condições objectivas ou externas de punibilidade — , noutros casos constituem parte do direito processual e denominam -se pressupostos processuais. As condições objectivas da punibilidade são aqueles elementos da norma, situados fora do tipo de ilícito e tipo de culpa, cuja presença constitui um pressuposto para que a acção antijurídica tenha consequências penais. Apesar de integrarem uma componente global do acontecer, e da situação em que a acção incide, não são, não obstante, parte desta acção.

Por seu turno, os pressupostos processuais são regras do procedimento cuja existência se fundamenta na possibilidade de desenvolver um procedimento penal e ditar uma sentença de fundo. Como os pressupostos processuais pertencem exclusivamente ao direito processual não

afectam nem o conteúdo do ilícito, nem a punibilidade do facto, limitando -se exclusivamente a condicionar a prossecução da acção penal.

Refira -se que, para alguns — como é o caso de Roxin —, é elegível uma solução intermédia na destrição. Assim, entende -se ser preferível considerar que a consagração de um elemento ao direito material e, conseqüentemente, a sua eleição como condição de punibilidade não depende do facto de estar desligado do processo, nem sequer de qualquer uma conexão com a culpabilidade, mas sim da sua vinculação ao acontecer do facto (solução proposta, essencialmente, por Gallas e Schmidhauser). Sustenta-se, nesse seguimento, que as circunstâncias independentes da culpa podem ser consideradas condições objectivas de punibilidade se estão em conexão com o facto, ou seja, se pertencem ao complexo de facto no seu conjunto e onde se inserem também reflexões de economia penal. Nesta lógica, os pressupostos processuais são as circunstâncias alheias ao complexo do facto.

Schmidhauser, refere Roxin precisou esta posição exigindo para o direito material, e no que se reporta à condição de punibilidade, que se trate de uma circunstância cuja ausência, já em conexão imediata com o facto, tenha como consequência definitiva a impunidade do agente. A conexão imediata com o facto existirá quando a circunstância correspondente pertença à situação de facto ou quando teria de ser qualificada como resultado do facto no caso de a culpabilidade se referir a ela.

Por seu turno, para Jeschek, as condições objectivas de punibilidade são circunstâncias que se encontram em relação directa com o facto mas que não pertencem nem ao tipo de ilícito, nem ao tipo de culpa e de cuja presença depende a punibilidade do facto. Adianta este autor, com pertinência para o tema que se debate, que as condições objectivas de punibilidade participam de todas as garantias do Estado de direito estabelecidas para os elementos do tipo, entre as quais a função de garantia do direito penal. Estamos em crer que é inequívoco o entendimento de que a verdadeira essência das condições objectivas de punibilidade como categoria dogmática autónoma no marco dos pressupostos materiais de punibilidade é, na perspectiva substancial, a sua autonomização em relação à ilicitude.

O que sucede dado que esta classe de condições se coloca à margem da conduta ilícita e, conseqüentemente, a sua verificação vem a colocar em relevo tão -somente a questão da necessidade da pena. Nessa sequência, e num plano de conceitos, os elementos do tipo de ilícito e condições objectivas de punibilidade são noções que se excluem mutuamente.

Como se referiu, as condições objectivas de punibilidade são circunstâncias que se encontram em relação directa com o facto mas que não pertencem nem ao tipo de ilícito nem ao de culpa. Constituem pressupostos materiais da punibilidade.

A origem histórica do instituto reflecte a necessidade de conciliar exigências contrapostas. Por um lado, existem desde sempre razões de conveniência prática e de oportunidade de política criminal que levam a subordinar a efectiva punibilidade de alguns tipos de comportamentos ao verificar de determinadas circunstâncias: proceder a uma punição incondicionada pode em certos casos conflitar efectivamente com a tutela de outros interesses merecedores de

consideração ou, mais vulgarmente, provocar inconvenientes superiores às vantagens que do sancionamento se retiram. Por outro lado, vigorando em matéria penal o princípio da legalidade, as razões de conveniência ou de oportunidade não podem estar condicionadas ao poder discricionário do juiz: o princípio da legalidade impõe ao legislador a tipificação expressa das circunstâncias capazes de influenciar as opções relativas às concretas aplicações de pena.

Neste ponto de vista, a introdução legislativa de condições objectivas de punibilidade desdobra-se em duas funções: uma função de delimitação ou da redução da relevância penal de determinados comportamentos e, simultaneamente, uma função de garantia ligada ao respeito pelo princípio da legalidade.

As condições objectivas de punibilidade próprias são puras causas de restrição da pena, podendo ser perspectivadas como o contraponto objectivo das causas pessoais de exclusão ou de anulação da pena. Isto porque ainda que se verifiquem o ilícito e a culpa, o legislador rejeita, em determinados casos, a necessidade de pena quando não se verifique uma circunstância ulterior que possa referir -se ao próprio facto, ou à evolução subjacente, e lhe confere uma maior significação na relação com o mundo circundante.

Como acentua Jeschek, o merecimento da pena pela prática do facto implica, em princípio, a necessidade da pena, sendo que circunstâncias existem em que, antes que possa reconhecer -se a necessidade político criminal da mesma, deve produzir -se, além do mais, uma particular deterioração dos valores protegidos pelo correspondente preceito penal.

São as circunstâncias que devem acrescentar à acção que realiza um ilícito responsável para que se gere a punibilidade e que têm subjacente uma ponderação de finalidades extra penais que têm prioridade em relação à necessidade da pena.

As condições objectivas de punibilidade são, assim, circunstâncias que se situam fora do tipo de ilícito e da culpa e de cuja presença depende a punibilidade do facto, ou seja, são um pressuposto para que o actuar antijurídico importe consequências penais. São condições e que uma ponderação das finalidades extrapenais tem prioridade em face da necessidade da pena.

Uma vez que não pertencem ao tipo não se requer que sejam abrangidas nem pelo dolo nem pela negligência.

A aparição das condições objectivas de punibilidade é indiferente para o lugar e tempo do facto. As condições objectivas de punibilidade participam de todas as garantias do Estado de direito estabelecidas para os elementos do tipo. Jeschek exemplifica com a aplicabilidade da função de garantia da lei penal ou as exigências de prova sobre as mesmas condições.

V - O breve excursus teórico ora elaborado habilita -nos a considerar que existe alguma confusão conceptual na posição que apostrofa pela descriminalização.

Tal patologia resulta, desde logo, da circunstância de o crime de abuso de confiança fiscal ser um crime omissivo puro que se consuma no momento em que o agente não entregou a prestação tributária que devia, ou seja, que se consuma no momento em que o mesmo não cumpre a obrigação tributária a que estava adstrito.

Sendo este o tipo de ilícito não se vislumbra o suporte da afirmação de que o mesmo foi afectado pela alteração legal produzida quando é certo que esta consigna uma condição que é exógena ao mesmo tipo.

É evidente o vício da argumentação produzida que, com inconsistência teórica e ao arrepio do que é entendimento doutrinário unitário, atribui à alteração legal introduzida reflexo directo e imediato no núcleo do tipo de ilícito para, então, poder dar o salto lógico, afirmando que a nova lei descriminalizou e, conseqüentemente, é aplicável aos processos pendentes, descriminalizando as condutas praticadas. Diferente é a conclusão se, configurada a alteração legal como condição de punibilidade, se concluir que a mesma deixa intocado o tipo de ilícito num crime que, previamente, se consumou. Como se referiu, reconduzir ao núcleo da ilicitude e da tipicidade o que são condições de exercício da acção penal, impressas com o intuito confessado de atribuir uma última oportunidade ao agente antes de desencadear o procedimento criminal, não está de acordo com o espírito ou a letra da lei. Assim, entendemos que, perante esta alteração legal, nos encontramos perante uma condição objectiva de punibilidade na medida em que se alude a uma circunstância em relação directa com o facto ilícito, mas que não pertence nem ao tipo de ilícito nem à culpa. Constitui um pressuposto material da punibilidade. Face ao exposto entende -se que a alteração produzida pelo artigo 95.º da Lei n.º 53 -A/2006 não implicou qualquer alteração nos elementos constitutivos do crime previsto no artigo 105.º do RGIT (a não entrega da prestação tributária retida no prazo legalmente fixado) que permaneceu imodificado na sua tipicidade. A alteração legal produzida revela-se tão-somente como a previsão de uma outra condição de punibilidade que deve ser equacionada na medida em que configure um regime concretamente mais favorável para o agente.

VI - A questão em apreço conjuga -se, assim, pela forma superiormente exposta por Alimena. Refere o mesmo autor que é indubitável a premissa legal, em termos de sucessão temporal de leis, que se revela na aplicabilidade a lei que é mais favorável ao réu. Todavia, adianta, essa é apenas uma parte da questão pois que as disposições penais podem ser formadas por várias componentes. Na verdade, as normas que prevêm os crimes são compostas por várias partes. Algumas destas normas cindem -se em duas partes, sendo uma a relativa ao preceito e, a outra, à punição. A parte constitutiva do preceito é passível, por sua vez, de se subdividir conforme se refere aos elementos constitutivos ou às circunstâncias do facto ilícito, conforme se refere ao elemento material ou ao elemento psicológico do crime. Igualmente a parte que prevê a sanção pode regular, muito para além da qualidade ou da medida da pena, as condições de punibilidade. São conhecidos os motivos pelos quais em sede de sucessão de leis se derroga o princípio da não retroactividade da lei penal quando a lei posterior é mais favorável ao réu. Observamos, assim, que a consagração ex novo da existência de uma condição de punibilidade permite concluir no sentido de a fazer aparecer como mais favorável em confronto com aquela disposição de lei penal em que a punição do mesmo facto emergia incondicionadamente. Pode -se objectar que, na sua essência, a subordinação da punição de um facto à presença de uma condição de punibilidade não tem por finalidade, em princípio, o favorecimento do réu. Todavia,

não se pode ignorar que, embora a condição não seja emitida com o propósito de favorecer aquele, o certo é que a situação que objectivamente se configura é uma situação mais favorável para o eventual transgressor da norma penal. Por outro lado, e ainda no seguimento do entendimento de Alimena, se a lei posterior inova no confronto com a lei anterior no sentido de que considera dever punir sob condição um facto que a lei revogada reprimia incondicionalmente, é evidente que falta um interesse em punir quando não esteja verificada a condição. Na verdade, e no que concerne à situação sob análise, foi intenção publicitada do legislador, expressa de forma inequívoca na letra da lei, o objectivo de conceder uma última possibilidade de o agente evitar a punição da sua conduta omissiva. A nova lei é mais favorável para o agente pois que lhe proporciona a possibilidade de, por acto dependente exclusivamente da sua vontade, preencher uma condição que provoca o afastamento da punição por desnecessidade de aplicação de uma pena. A conclusão da aplicação da lei nova é iniludível face ao artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal.

Em conformidade com o exposto, o pleno das secções criminais do Supremo Tribunal de Justiça, reunido em conferência, delibera na procedência do recurso extraordinário para uniformização de jurisprudência interposto pelo Ministério Público e, em consequência, fixar jurisprudência nos seguintes termos:

A exigência prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT, na redacção introduzida pela Lei n.º 53 -A/2006, configura uma nova condição objectiva de punibilidade que, por aplicação do artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal, é aplicável aos factos ocorridos antes da sua entrada em vigor. Em consequência, e tendo sido cumprida a respectiva obrigação de declaração, deve o agente ser notificado nos termos e para os efeitos do referido normativo [alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT]. Igualmente se determina a revogação da decisão recorrida e se ordena o reenvio, oportunamente, do processo ao Tribunal da Relação de Coimbra a fim de que reveja a decisão recorrida de acordo com a jurisprudência fixada. Dê -se observância ao disposto no artigo 444.º do Código de Processo Penal.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Abril de 2008. — José António Henriques dos Santos Cabral (relator) — António Jorge Fernandes de Oliveira Mendes — Eduardo Maia Figueira da Costa — José Adriano Machado Souto de Moura — António Pires Henriques da Graça — Raul Eduardo do Vale Raposo Borges — António José Bernardo Filomeno Rosário Colaço — José António Carmona da Mota — António Pereira Madeira — Manuel José Carrilho de Simas Santos — José Vaz dos Santos Carvalho — António Silva Henriques Gaspar — António Artur Rodrigues da Costa — Armindo dos Santos Monteiro — Arménio Augusto Malheiro de Castro Sottomayor — Luís António Noronha Nascimento.

3. Anotação ao Acórdão

3.1. Considerações gerais

A problemática em torno do regime jurídico-penal do crime de abuso de confiança fiscal tem suscitado grande discussão entre a nossa comunidade jurídica nos últimos anos, despoletando importantes estudos e contributos quer advindos do meio universitário, quer daqueles que no terreno judicial são confrontados com a aplicação concreta deste regime, estamos a referir-nos, naturalmente, ao importante contributo fornecido por magistrados e advogados. Nem sempre as perspectivas de análise são totalmente coincidentes, mas seguramente todos os diferentes contributos permitem uma análise mais enriquecedora da questão em estudo. Do nosso lado, conciliámos nesta matéria a experiência que o exercício da advocacia e o ensino do direito fiscal nos tem fornecido ao longo de alguns anos de reflexão necessária sobre este importante tema, que, como é sabido, se entrecruza com outros regimes jurídicos muito importantes e complementares previstos no âmbito da responsabilidade fiscal e, ainda, do direito societário. E nem sempre conseguimos vislumbrar uma coerência suficiente entre todas as soluções jurídicas consagradas em diferentes âmbitos mas que partem da mesma factualidade e se encontram incontornavelmente ligadas.²

² Recordamos a este propósito a reflexão do Prof. Taipa de Carvalho, in **Sucessão de Leis Penais**, Coimbra Editora, 2ª edição, 1997, pp. 27 e 28, onde afirma que: *“não pode haver uma jurisprudência penal justa e eficaz, se esta – a jurisprudência – não for precedida de uma legisprudência. A legisprudência pressupõe e significa bom senso, racionalidade jurídica, coerência normativa, domínio da dogmática e da técnica legislativa em geral e do ramo de direito em que o legislador intervém em especial, rigor e precisão linguística – o que exige domínio da estrutura e da semântica da língua. (...) também a legisprudência pressupõe a virtude da “prudência”, isto é, uma “arte” e uma “sabedoria”, ou se preferirmos, uma técnica legislativa e um saber jurídico.”* Conclui o autor dizendo que: *“legisprudência não é o que tem acontecido entre nós.”* Ora, estas palavras não podiam ser mais adequadas se as aplicarmos às muitas alterações jurídicas que se têm sucedido entre nós no que se refere ao crime de abuso de confiança fiscal, crime punido com pena privativa da liberdade. Os direitos fundamentais inequivocamente consagrados pela nossa Constituição têm sido, frequentemente,

Uma última nota nos ocorre ainda referir a este propósito, a qual importa em si algo de crítico, que é dirigida ao legislador que tantas vezes (lamentavelmente) legisla sem ter em devida conta os contributos que poderia certamente colher antes da tomada de posição legislativa, o que poderia ajudar muito a melhorar a performance legislativa final, e assim contribuir para uma justiça mais célere e mais consistente. Mas esta e outras reflexões ficarão por ora apenas em pensamento, pois todos temos de saber (o melhor possível) trabalhar a lei que temos e que se encontra em vigor, sendo que disso depende a vida de pessoas concretas, o que exige o maior cuidado pelo respeito dos seus direitos fundamentais.

Como se pode constatar da análise do teor do presente Acórdão, a questão em apreciação sobre a qual o STJ foi chamado a fixar jurisprudência uniforme, com fundamento em oposição de julgados, é a de saber se a nova redacção do artigo 105º do RGIT (concretamente o seu nº 4) deve aplicar-se aos processos pendentes, ou seja, a aguardar decisão final (em 1ª instância ou em sede de recurso), cujo facto ocorreu durante a vigência da lei anterior.

Esta questão, que surgiu imediatamente após a entrada em vigor da nova redacção do nº4 do artigo 105º do RGIT, concretamente, pela nova exigência contida na sua alínea b). Pelo que, a controvérsia logo se instalou em torno de saber como deveria ser aplicado o novo regime, sendo que por se tratar de uma matéria extremamente relevante e que deve obedecer às garantias jurídico-constitucionais vigentes, logo conduziu à discussão em torno de saber se a nova lei despenalizava ou não a conduta tal como se encontrava prevista na lei anterior, o que fazer aos casos pendentes e, ainda, o que fazer com os casos transitados em julgado em que tenha havido pena aplicável ao

atropelados em nome de uma eficácia fiscal que se deve repudiar e contestar para que esta consciência política segundo a qual “os fins podem justificar os meios” se altere.

arguido. Enfim, as opiniões dividiram-se e, reflexo disso, os tribunais também, proferindo sentenças que consagravam entendimentos diversos quanto à mesma questão de direito, como sucedeu com o caso em análise nos presentes autos.

A questão da qualificação jurídica a atribuir à nova alínea b) do nº4 do artigo 105º do RGIT, introduzida pela Lei do Orçamento de Estado para 2007, foi alvo de uma apreciação exaustiva por parte do Pleno do STJ, e demonstra uma grande preocupação de fundamentação da tese acolhida, com recurso a numerosos contributos da doutrina mais expressiva, com relevância para o tratamento da questão. A questão da discórdia é, pois, a de saber **como aplicar a nova disposição legal aos processos penais em curso, emergentes de factos ocorridos no âmbito de vigência da versão anterior daquele normativo.** Trata-se de resolver uma oposição de julgados originada por duas decisões que, sobre a mesma questão de direito, adoptaram entendimentos opostos.

A tese consagrada no Acórdão, fruto de laboriosa fundamentação apresentada no que respeita à primeira questão tratada, apresenta-se, contudo, bastante menos clara quanto à segunda conclusão firmada.

Há controvérsias jurídicas que parecem, por vezes insuperáveis, mas o desacordo é sempre a melhor base para a construção de uma boa tese. Apesar dos argumentos desenvolvidos ao longo deste aresto, não podemos deixar de confessar alguma insatisfação quanto à segunda resposta apresentada, pela singeleza da sua sustentação. Dir-se-á que da primeira conclusão não se extrai, com toda a evidência a segunda.

É curioso, embora não seja uma situação inédita, que alguns dos argumentos expostos no Acórdão podem ser invocados, também, para fundamentar a tese oposta, como veremos. Ao reflectirmos sobre o problema ocorreu recordar um comentário do

professor COSTA ANDRADE, em anotação notável ao acórdão do Tribunal Constitucional nº54/04, referente precisamente ao crime de abuso de confiança fiscal, a propósito da já longa e perturbada existência deste tipo legal e das muitas questões que tem suscitado, no qual o autor afirma (como quem lamenta) que “*o Tribunal Constitucional continua em dívida quanto ao tratamento que o problema da constitucionalidade do artigo 105º do RGIT reclama e merece*”.³ Após a análise do presente acórdão ficamos com uma sensação parecida, de alguma insatisfação, como se o Supremo Tribunal pudesse e devesse ir um pouco mais além para nos convencer da bondade jurídica da sua decisão no seu todo. Mas, após o “desabafo”, comentemos a decisão, sempre ressalvando que a dúvida ainda nos persegue, pelo que estamos longe de pensar que este seja um assunto resolvido para a comunidade jurídica.

3.2. A qualificação jurídico-penal da exigência contida na alínea b) do artigo 105º do RGIT

Segundo o disposto no nº1 do artigo 105º do RGIT, na versão aprovada pela Lei nº 15/2001 de 5 de Junho, comete o crime de abuso de confiança fiscal “*quem não entregar à administração tributária, total ou parcialmente, prestação tributária deduzida nos termos da lei e que estava obrigado a entregar*”. Do disposto no seu nº4 resultava que o facto só era punível se tivessem decorrido mais de 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação.

³ Cfr. Costa Andrade, «T.C., Acórdão nº 54/04 – Processo nº640/03 (O abuso de confiança fiscal e a insustentável leveza de um acórdão do Tribunal Constitucional)», in RLJ, Ano 134º, nºs 3931 e 3932, 2002, pp. 300 e ss.

Ainda o mesmo artigo 105º, no seu nº 6 do RGIT, na versão introduzida pela Lei nº 60 – A/2005 de 30 de Dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2006), a qual se manteve inalterada, dispõe que “ *se o valor da prestação não exceder € 2000,00 , a responsabilidade criminal extingue-se pelo pagamento da prestação, juros respectivos e valor mínimo da coima aplicável pela falta de entrega da prestação no prazo legal, até 30 dias após a notificação para o efeito pela administração tributária.*”

Acresce que, ao crime de abuso de confiança contra a segurança social é igualmente aplicável o disposto nos nºs 4 e 6 do artigo 105º, por força do disposto no artigo 107º, nº2 do RGIT.

Este regime jurídico, foi sendo interpretado, até à entrada em vigor da alteração introduzida pela Lei do Orçamento de Estado para 2007, pelos nossos tribunais, de forma relativamente uniforme, segundo a qual se entendia que o nº4 do artigo 105º do RGIT estabelecia uma condição de punibilidade quando se referia ao prazo de 90 dias sobre o prazo legal de entrega da prestação em dívida, e o nº 6 uma causa de extinção da responsabilidade criminal.⁴

A Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, vulgarmente designada por Lei do Orçamento de Estado para 2007, introduziu alterações ao disposto no nº4 do artigo 105º do RGIT, o qual passa a ter duas alíneas, a alínea a) cujo conteúdo é igual ao

⁴ Neste sentido, cfr. Susana Aires de Sousa, in “Os crimes Fiscais”, 2006; Jorge Lopes de Sousa e Manuel Simas Santos, in “ Regime Geral das Infracções Tributárias Anotado”, 2ª edição, Áreas Editora, 2003.

anteriormente previsto no n.º4 daquele artigo, tendo sido introduzida de novo uma alínea b) e mantido inalterado o disposto no seu n.º 6.⁵

Assim, o artigo 95.º desta lei introduziu uma nova redacção do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT, o qual passou a dispor que:

Artigo 105.º

(...)

“4 – Os factos descritos nos números anteriores só são puníveis se:

⁵ Também a opção legislativa de deixar inalterado o n.º6 do artigo 105.º RGIT tem oferecido alguma discussão e divisão no seio dos tribunais, considerando alguns que se trata de uma incongruência notória, porquanto pela nova redacção do n.º4 do artigo 105.º do RGIT, qualquer que seja o valor da prestação em falta, basta que haja pagamento nos termos da lei, no prazo de 30 dias após a notificação para o mesmo, com a advertência das consequências daí decorrentes, e o facto deixa de ser punível. Ou, dito de outro modo, o disposto no n.º6, que o legislador manteve inalterado, só pode ser compreendido como uma opção do legislador, apesar da nova redacção do n.º 4 do artigo 105.º ter entendido, ainda assim, caso o devedor não cumpra no prazo devido, não limitar a possibilidade de fazer extinguir a responsabilidade criminal pelo pagamento que posteriormente venha a realizar-se, dentro dos condicionalismos e limite de valor previsto no n.º6 do mesmo artigo. A não ser assim, nenhum sentido lógico poderíamos extrair do disposto no n.º 6, o qual por opção do legislador se manteve sem qualquer alteração. Ainda a este propósito, importa fazer referência ao acórdão do Tribunal da Relação do Porto, no processo n.º 0716628, in WWW.dgsi.pt, no qual se decidiu (do nosso ponto de vista mal) que: *“nos casos em que a prestação em dívida (devidamente comunicada à SS) não exceda 2.000 € e haja sido efectuada a notificação aludida no n.º6 do artigo 105.º do RGIT, sem que tenha havido pagamento, não tem aplicação o disposto na al. b) do n.º4 do mesmo preceito, não havendo que ordenar a notificação prevista nesta norma, que não passaria de uma repetição daquela outra, já efectuada.”* Mas, neste mesmo acórdão, foi proferido um voto de vencido que, julgamos, merecer uma referência muito especial pela forma clara e coerente segundo a qual são expostas as razões do mesmo. Maria do Carmo Silva Dias vota vencido e explica, muito bem, as suas razões, entre as quais destacamos os seguintes argumentos: *“ Quanto a nós (apesar de sobrar alguma incoerência ou desarmonia interna, por o legislador, ao introduzir a nova exigência prevista no art. 105.º n.º4 b) do RGIT não ter simultaneamente alterado, como se impunha, o disposto no art.105 n.º 6 do RGIT), tratam-se de notificações distintas, que a administração tributária ou a segurança social terão que efectuar consoante se verificarem os pressupostos de uma ou de outra das situações aí previstas (a saber: 1- havendo atempada declaração à administração Tributária ou à Segurança Social da dedução de prestação tributária ou de contribuição da segurança social respectivamente, com omissão de entrega dolosa do montante deduzido, decorrido o prazo aludido no artigo 105, n.º 4 – a) do RGIT, independentemente do valor “em dívida” terá sempre de ser efectuada a notificação aludida no art. 105 n.º 4 b) do RGIT; 2 – havendo dedução da prestação tributária ou de contribuição da segurança social sem declaração respectivamente à Administração Tributária ou à Segurança Social e simultaneamente com omissão de entrega dolosa do montante deduzido, decorrido o prazo aludido no art.105 n.º 4 a) do RGIT, caso se trate de valor que não excede €2.000,00 por cada declaração que deveria ter sido apresentada, a única notificação a efectuar é a prevista no artigo 105 n.º 6 do RGIT. Ou seja, tendo havido declaração (comunicação) à Administração Tributária ou à Segurança Social, da dedução de prestação tributária ou da dedução de contribuição social que dolosamente não é entregue, cremos que (inclusive para quem sustentar que não há despenalização em casos como o destes autos), não se pode defender que a notificação efectuada ao abrigo do artigo 105.º, n.º6 do RGIT substitui (ou torna dispensável) a prevista no n.º4 b) do mesmo artigo, com a invocação de esta ser uma “repetição” daquela, porque efectivamente não é, se procurarmos um sentido útil ara a norma.”*

a) *Tiverem decorrido mais de 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação;*

b) *A prestação comunicada à administração tributária através da correspondente declaração não for paga, acrescida dos juros respectivos e do valor da coima aplicável, no prazo de 30 dias após a notificação para o efeito.”*

Ora, face a esta nova redacção, o legislador passou a consagrar duas condições de punibilidade do facto, previstas nas suas alíneas a) e b), sendo que manteve a causa de extinção da responsabilidade penal, nos termos do disposto no seu n.º6, embora limitada ao valor máximo aí previsto. A este propósito, SUSANA AIRES DE SOUSA⁶, afirmava em 2006, ainda antes da alteração legislativa que viria a ocorrer com a LOE para 2007, a propósito da alteração legislativa verificada com a entrada em vigor do actual RGIT em substituição do RJFNA, o seguinte:

“ O n.º 6 do artigo 24.º do RJFNA previa uma condição de procedibilidade de natureza temporal ao fixar um período de 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação para a instauração do procedimento criminal. A actual redacção do crime de abuso de confiança fiscal estabelece que os factos típicos só são puníveis se tiverem decorrido mais de 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação – n.º4 do artigo 105.º do RGIT.

Em nosso modo de ver, não é possível continuar a afirmar sem mais que esta norma é uma “condição da instauração do respectivo procedimento criminal”. A modificação legislativa atribui àquela circunstância uma natureza de pressuposto adicional de punibilidade que não se liga nem à ilicitude, nem à culpa, mas todavia traduz a falta ou diminuição das finalidades que justificam a punição.”

⁶ Cfr. Susana Aires de Sousa, «Os Crimes Fiscais – Análise Dogmática e Reflexão sobre a legitimidade do Discurso Criminalizador - », Coimbra Editora, 2006, pp.136.

Ora, no que diz respeito à análise da nova alteração introduzida, é forçoso concluir que o conteúdo da alínea b), veio acrescentar algo mais para que se verifique a infracção criminal, que na opinião do presente Acórdão, se traduz numa nova condição objectiva de punibilidade, tal como já se entendia em relação ao nº 4 na sua versão anterior, agora transformado em alínea a) do mesmo preceito.

Deste modo, e em síntese, a punibilidade do facto passa a depender da verificação de duas condições, a saber:

a) terem decorrido mais de 90 dias sobre o termo do prazo legal de entrega da prestação (tendo esta sido declarada à administração tributária mas não ter sido paga), tal como resulta do disposto na alínea a) do nº4 do artigo 105º do RGIT;

b) e não ser efectivamente paga, acrescida dos juros e do valor da coima aplicável, no prazo de 30 dias após a notificação dirigida pela administração tributária, nos termos agora previstos na alínea b) do mesmo dispositivo legal.

Exactamente a este propósito refere o professor TAIPA DE CARVALHO⁷ o seguinte: *“A conclusão e consequência jurídico-penal parece-me evidente e obrigatória: enquanto, face à lei antiga (redacção do anterior do nº 4 do artigo 105º RGIT), a não entrega da prestação tributária (mesmo declarada) dentro do prazo de noventa dias a contar do termo do prazo legal de entrega da referida prestação, configurava, sem mais, uma infracção criminalmente punível, já face à lei nova (alínea b) do nº 4 do referido artigo 105º, acrescentada pelo artigo 95º da Lei nº 53-A/2006), uma tal omissão da entrega da prestação durante o prazo dos referidos 90 dias, deixou de constituir uma infracção criminalmente punível.*

⁷ Cfr. Taipa de Carvalho, «O Crime de Abuso de Confiança Fiscal – As consequências jurídico-penais da alteração introduzida pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro», Coimbra Editora, 2007, pp.14-15.

Portanto, a lei nova, i. é., o artigo 95º da Lei 53-A/2006 de 29 de Dezembro (que acrescentou o texto da alínea b) do nº4 do artigo 105º do RGIT), é uma lei despenalizadora, pois que retirou o carácter ou qualificação de infracção criminalmente punível a factos que, segundo a lei antiga (anterior redacção do nº4 do artigo 105º do RGIT), eram considerados criminalmente puníveis.”

Verifica-se, pois, alguma divergência de posições quanto à qualificação dogmática da nova condição imposta pela alínea b) do nº4 do artigo 105º RGIT e quanto à sua aplicação no tempo, ou seja, aos casos pendentes cujo facto ocorreu antes da entrada em vigor da lei nova. São, afinal, essas as duas questões a que o Acórdão veio dar resposta.

Uma das correntes jurisprudenciais considera que, não se verificando a nova condição de punibilidade a conduta está despenalizada, com a consequente declaração de não punibilidade dos factos da acusação dados como provados em 1ª instância⁸, enquanto a outra corrente entendia que a interpretação do novo regime deveria conciliar o regime anterior e o novo, dando a “oportunidade” ao arguido de satisfazer a exigência da nova lei, por considerarem este novo regime como mais favorável. Foi esta segunda corrente a que vingou no Acórdão proferido, com a qual, salvo melhor opinião não concordamos, pois entendemos que faz uma deficiente aplicação do princípio jurídico-constitucional da retroactividade da lei penal mais favorável.

Após análise cuidada dos fundamentos do presente Acórdão, concluímos que a conclusão final assenta num equívoco em torno do clássico e inquestionável princípio jurídico-constitucional de aplicação da lei penal mais favorável.

⁸ Neste sentido, Taipa de Carvalho, «O Crime da Abuso de Confiança Fiscal...», ob.cit., pp. 14 e ss. Posição corroborada por alguns Acórdãos dos quais destacamos o AC. RP de 6/6/2007, in proc. nº 4055/06, em que foi Relatora a Juiz Desembargadora Isabel Pais Martins.

Afirma o Acórdão que a alteração legislativa produzida introduziu uma nova condição objectiva de punibilidade do facto, considerando o legislador que se o pagamento dos valores em dívida se verificar no prazo fixado para o efeito, após a notificação dirigida pela Administração Tributária. Se assim é, entendemos nós, a consequência lógica é a de considerar o facto em relação ao qual não se verifique a segunda condição deixa de poder constituir crime de abuso de confiança fiscal e, neste sentido, a nova lei despenalizou a conduta. Logo, é mais favorável enquanto lei despenalizadora. Por isso, não nos convence a dificuldade do STJ em reconhecer a nova lei como despenalizadora e a perplexidade que revela quanto à tese contrária à sua.

O Acórdão considera apenas que a nova lei é mais favorável ao arguido porque lhe dá uma segunda oportunidade para pagar os montantes em dívida, e se o fizer evitar a aplicação da pena de prisão prevista na lei. Mas, Por outro lado, considera que a nova lei não despenalizou a conduta. E esta é a premissa em torno da qual surge toda a discórdia entre as duas correntes que se delinearam em torno da interpretação da nova redacção do nº4 do art. 105º.

Considerando, como considera o STJ no Acórdão proferido que a nova lei acrescenta uma nova condição objectiva de punibilidade, temos sérias reservas em poder afirmar, sem mais considerandos, que o disposto na alínea b) seja retroactivamente aplicável por se tratar de “uma lei mais favorável ao arguido”.

Pelo que, mesmo aceitando como correcta a primeira parte da conclusão do Acórdão ao afirmar que a exigência prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 105.º do RGIT, na redacção introduzida pela Lei n.º 53 -A/2006, configura uma nova condição objectiva de punibilidade, não podemos concordar com a segunda conclusão, na medida em que a mesma assenta num equívoco sobre a correcta aplicação da lei penal no tempo.

A questão da qualificação jurídico-penal da nova exigência ou condição introduzida pela alínea b) do nº4 do artigo 105º do RGIT tem suscitado, também, algumas dúvidas e discussões teóricas. **Deverá esta nova exigência ser qualificada como um elemento do tipo de ilícito do crime de abuso de confiança fiscal ou uma condição objectiva de punibilidade deste crime?**

As condições objectivas de punibilidade são circunstâncias que se devem verificar associadas à acção do infractor para que se gere a punibilidade, por isso pertencem à categoria jurídico-penal dos “pressupostos adicionais de punibilidade”.⁹ Ou seja, não integram o facto ilícito em si mesmo, mas a conduta para ser punível criminalmente exige a sua verificação no caso concreto. Como refere JESCHECK¹⁰, a falta de uma condição objectiva de punibilidade, no momento do julgamento, implica a absolvição do arguido. Também ROXIN¹¹ afirma a este propósito que a falta de um pressuposto jurídico - material de punibilidade dá lugar à absolvição.

Ora, como muito bem refere a este propósito FIGUEIREDO DIAS¹², este tipo de “condições objectivas de punibilidade”, **têm directamente a ver com dignidade penal do facto, com exigências de prevenção geral e especial a ele associadas.**

Importa, assim, aferir se o legislador, com as alterações introduzidas, revela ou não uma alteração da sua posição face à dignidade penal do facto. Não temos dúvidas que sim, face à exposição de motivos, clara e sem espinhos, que desenvolve no Relatório explicativo das políticas assumidas na Lei do OE para 2007. Em concreto, no que toca à explicação que apresenta para a alteração introduzida pelo artigo 95º da lei o legislador revela expressamente um novo entendimento sobre a dignidade penal do

⁹ A este propósito, cfr. Taipa de Carvalho, « O Crime de Abuso de Confiança Fiscal ... », ob. cit., pp.29-35.

¹⁰ Cfr. Hans-Heinrich Jescheck, Tratado de Derecho Penal, Parte General, 2º Vol., Casa Editorial, pp.767. Também Claus Roxin, Derecho Penal, Parte General, Tomo I, Editorial Civitas, SA, 1997, pp.970.

¹¹ Também Claus Roxin, Derecho Penal, Parte General, Tomo I, Editorial Civitas, SA, 1997, pp.970.

¹² Cfr. Jorge de Figueiredo Dias, «Direito Penal», Parte Geral, Tomo I, Coimbra Editora, 2004, pp. 264 e ss.

facto, ou melhor dizendo, sobre a falta dela, pelo menos, tal qual até então se encontrava prevista na lei.

Vejam, pois, o que o legislador refere, a este propósito, no Relatório fundamentador do Orçamento de Estado para 2007, sob a epígrafe **«Despenalização da Não Entrega de Prestações Tributárias (Retenções de IR / Selo/ IVA)»**:

«A entrega da prestação tributária (retenções de IR / Selo e IVA) está actualmente associada à obrigação de apresentação de uma declaração de liquidação/pagamento. A falta de entrega da prestação tributária pode estar associada ao incumprimento declarativo ou decorrer simplesmente da falta de pagamento do imposto liquidado na referida declaração. Quando a não entrega da prestação tributária está associada à falta declarativa existe uma clara intenção de ocultação dos factos tributários à Administração Fiscal. O mesmo não se poderá dizer, quando a existência da dívida é participada à Administração Fiscal através da correspondente declaração, que não vem acompanhada do correspondente meio de pagamento, mas que lhe permite desencadear de imediato o processo de cobrança coerciva. Tratando-se de diferentes condutas, com diferentes consequências na gestão do imposto, devem, portanto, ser valoradas criminalmente de forma diferente. Neste sentido, não deve ser criminalizada a conduta dos sujeitos passivos que, tendo cumprido as suas obrigações declarativas, regularizam a situação tributária em prazo a conceder, evitando-se assim a proliferação de inquéritos por crime de abuso de confiança fiscal que, actualmente, acabam por ser arquivados por decisão do Ministério Público na sequência do pagamento do Imposto.»

Tal clareza não oferece qualquer dúvida. Na exposição de motivos o legislador é claro na opção de política criminal que assume (e, do nosso ponto de vista, bem) em descriminalizar a conduta daqueles que cumprem (com inteira boa fé) a sua obrigação

declarativa sem entrega, simultânea ou nos noventa dias seguintes, do correspondente meio de pagamento. Por isso, a mera não entrega prevista na alínea a) do nº4 do artigo 105º do RGIT deixou de ser suficiente para consubstanciar a prática do crime, sendo agora também necessário que se verifique a condição prevista na alínea b) do mesmo preceito. A nova lei ao expressar de forma tão inequívoca as suas pretensões desejou despenalizar a conduta da mera não entrega do meio de pagamento nos 90 dias seguintes ao limite do prazo de entrega da declaração e, nessa medida, assumiu uma opção de política criminal que não cabe aos tribunais ajuizar se é boa ou má. Foi a opção que o legislador entendeu, no uso das competências que a Constituição lhe atribui, assumir no que toca a esta especial categoria de ilícito penal. Logo, entendemos que o julgador não deve exceder nem contornar o sentido manifestado pelo legislador na matéria em causa.

A actual versão em vigor deixa claro que o ilícito só será punível se a prestação, comunicada à administração tributária através da correspondente declaração, não for paga, acrescida dos juros respectivos e do valor da coima aplicável, no prazo de 30 dias a contar da notificação a ser realizada para esse efeito.

A propósito desta nova exigência, COSTA ANDRADE / SUSANA AIRES DE SOUSA chamam a atenção para o facto dessa alteração, *não obstante “deixar alguns momentos da factualidade típica” na dependência de “actos de funcionários da administração fiscal”, sem fixar prazo para a prática desses actos), significa um diferente recorte do ilícito criminal (sendo estreitado o universo de condutas puníveis como crime, ao mesmo tempo que é alargado o âmbito da contra-ordenação), em que se acentua o peso do desvalor associado à violação dos deveres tributários (ilícitos que*

*passam a emergir cada vez mais como puros crimes de desobediência aos deveres que impendem sobre o substituto fiscal.*¹³

Já TAIPA DE CARVALHO¹⁴ salienta que essa nova exigência contida na alínea b) do nº4 do art. 105 do RGIT, não está “*apenas na não entrega da prestação tributária (...) mas, também e ainda na persistência do devedor tributário na omissão da entrega, apesar de notificado para o fazer no prazo de 30 dias após a notificação.*” Concluindo que a nova lei é, efectivamente, despenalizadora.

Esta é, salvo melhor entendimento, a tese correcta, em conformidade com o espírito e a letra da lei e, sobretudo, a que se adequa a uma correcta aplicação dos princípios jurídico-penais em presença.

Cabe ao legislador reflectir e verter em lei as soluções que considera as mais adequadas para a realização das opções de política criminal que entende adoptar. Compete, pois, ao poder legislativo definir as soluções políticas que consagra, ficando reservado aos Tribunais a sua aplicação, com respeito pelos princípios aplicáveis, em conformidade com a Lei e com a Constituição. Dito de outro modo, cabe aos Tribunais, quando julgarem, aplicar com sabedoria e justiça os princípios jurídico-constitucionais que são, afinal, o último reduto de defesa dos direitos, liberdades e garantias fundamentais do cidadão, mas não criar lei nem afastar-se da letra e do espírito da lei.

Importa ainda dizer que, independentemente da discussão em torno da qualificação jurídico-penal da exigência contida na alínea b) do nº4 do artigo 105º do

¹³ Cfr. Costa Andrade e Susana Aires de Sousa, “As Metamorfoses e desventuras de um crime de (abuso de confiança fiscal) irrequieto, reflexões críticas a propósito da alteração introduzida pela Lei nº 53 - A/2006 de 29 de Dezembro, in RPCC, Ano 17º, Fasc. 1 Jan/Março 2007, pp 71. Estes Autores não defendem, contudo, a tese da despenalização. Ainda, contra a tese da descriminalização, se pronunciou Isabel Marques da Silva, «Regime Geral das Infracções Tributárias», Cadernos IDEFF, nº5, Lisboa, 2007, pp. 179.

¹⁴ Cfr. Taipa de Carvalho, «O Crime de Abuso de Confiança Fiscal...», ob. cit., pp.40

RGIT, certo é que quer se considere que esta constitui um elemento do tipo ilícito, quer se considere que constitui uma condição objectiva de punibilidade, a consequência daí resultante será sempre a de considerar como tendo sido despenalizados os factos em relação aos quais não se tenha verificado aquela condição. E, como bem refere TAIPA DE CARVALHO¹⁵, *“como lei despenalizadora, ela não pode deixar de se aplicar retroactivamente, mesmo aos factos que já tiverem sido objecto de sentença condenatória transitada em julgado (CP, artigo 2º/2).”*

Ainda a este propósito, fazemos questão de mencionar o Acórdão proferido pelo Tribunal da Relação do Porto, em Junho de 2007, no âmbito do recurso nº4055/06, ao qual prestamos a justiça de considerar que é, até ao momento, aquele que de forma mais clarividente tratou o problema em análise. Neste processo o Tribunal da relação do Porto confrontado com a dificuldade de arrear caminho e decidir a questão prévia da aplicação da nova redacção do artigo 105º do RGIT, concluiu da forma seguinte:

(...)

“2.9 De qualquer modo, sejam essas circunstâncias condições objectivas de punibilidade ou próprios elementos objectivos do tipo, tal é indiferente para a solução da questão que nos ocupa.

As condições objectivas de punibilidade participam de todas as garantias do Estado de Direito impostas aos elementos do tipo.

Também elas estão sujeitas ao princípio da legalidade, cujo conteúdo essencial se traduz em que não pode haver crime nem pena que não resultem de uma lei prévia, escrita, estrita e certa, e também às suas fundamentais implicações consubstanciadas

¹⁵ Ibidem, pp.29. Também neste sentido, cfr. Ac. RP, 6/6/2007, cit.

na proibição da analogia e no princípio da proibição da retroactividade desfavorável (in malem partem, isto é, contra o agente).”

3.3 A aplicação da nova alteração introduzida aos casos pendentes

Por fim resta analisar esta última questão. Do Acórdão em análise resulta, como vimos, que a nova condição objectiva de punibilidade deve aplicar-se também aos casos pendentes. Não podemos concordar com tal conclusão.

Trata-se de aferir se a questão da sucessão da lei penal foi ou não devidamente tratada. Entendemos que não o foi, porquanto, os princípios jurídicos fundamentais que valem em matéria de sucessão de leis penais impunham, salvo melhor opinião, outra conclusão.

Conclui o STJ que: *”que, por aplicação do artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal, é aplicável aos factos ocorridos antes da sua entrada em vigor.”*

A consequência desta conclusão é a de ser obrigatório, mesmo em relação a estes processos (alguns dos quais se encontram já em sede de recurso), proceder à notificação prevista pela alínea b) do nº4 do artigo 105º. Quem a deve fazer? Qual o órgão competente? Qual o procedimento a seguir? E, podíamos continuar a enumerar questões às quais será difícil encontrar respostas que respeitem todos os princípios, nomeadamente o da legalidade fiscal e penal, em presença. Enfim, uma infinidade de questões muito apropriadas a suscitar incidentes, reclamações, recursos, e outras consequências difíceis de compatibilizar com a realização da justiça.

O que importa realçar, do nosso ponto de vista, estamos perante uma decisão que faz uma má aplicação das garantias jurídico-constitucionais em vigor. Desde logo, como vimos supra, quer se considere essa nova condição como condição objectiva de punibilidade (como considera o Acórdão) ou como elemento objectivo do tipo tal a

correcta solução do problema devia ser outra bem diferente da que afirmada pelo Acórdão. Isto porque, também as condições objectivas de punibilidade beneficiam de todas as garantias de legalidade constitucional impostas pelo Estado de Direito que se impõem dos elementos do tipo.¹⁶

Sendo assim, a nova alínea b) do art. 105º do RGIT, considerada como uma condição objectiva de punibilidade, está sujeita ao princípio da legalidade, do qual se extrai que não pode haver crime, nem pena que não resultem de uma lei prévia, expressamente escrita, de forma clara e certa, que a consagre. Deste princípio fundamental decorre a proibição da aplicação retroactiva de qualquer lei ou norma desfavorável na medida em que imponha uma nova exigência ou condição que na lei anterior não se encontrava prevista.

A retroactividade em matéria penal deve funcionar, apenas, a favor do agente e nunca contra ele (tal como acontece com a analogia e pelas mesmas razões substanciais).¹⁷ A proibição da retroactividade vale relativamente a todos os elementos da punibilidade, à limitação de causas de justificação, de exclusão ou de diminuição da culpa e às consequências jurídicas do crime, qualquer que seja a sua espécie. Pelo que, deve considerar-se que, tanto a proibição da retroactividade *in peius* como a imposição da retroactividade *in melius*, são garantias ou mesmo direitos fundamentais constitucionalmente consagrados.

Andou bem o Tribunal da Relação do Porto no Acórdão de Junho de 2006, processo 4055/2006, já supra mencionado, quando fez a correcta aplicação deste princípio, afirmando que “*o princípio da retroactividade da lei penal mais favorável, impõe a aplicação da lei nova na exacta e estrita medida em que consagre um novo regime mais favorável*”.

¹⁶ Cfr. neste sentido, FIGUEIREDO DIAS, ob. cit. p. 165 e JESCHECK, ob cit. pp. 769.

¹⁷ Cfr., de novo, o Ac. TRP de 6/6/2007, processo 4055/06, in www.dgsi.pt.

A nova lei, ou seja o artigo 105º, nº4 com a redacção introduzida pelo artigo 95º da LOE para 2007, consagra de facto um regime mais favorável na medida em que abdicou de um juízo de censura tão apurado como antes. O mesmo não podemos afirmar quanto à aplicabilidade da nova condição objectiva de punibilidade consagrada na lei nova.

Se no momento da condenação o legislador considera que uma conduta é menos merecedora de pena ou inclusivamente que não o é, em absoluto, de um ponto de vista político - criminal não teria o menor sentido, não obstante, punir de acordo com a concepção vigente no momento do facto que, entretanto, foi superada.¹⁸

Dito isto, é evidente que a nova alínea consagrada no art.105º do RGIT, nos coloca um problema de aplicação da lei penal no tempo que tem de ser resolvido com respeito pelos princípios supra referidos acolhidos no artigo 29º da CRP, ou seja “na imposição da irretroactividade “in peius” e da retroactividade “in melius”.

Neste ponto, pensamos que o STJ, no Acórdão em apreciação se limitou levemente à consideração da solução do problema à luz do artigo 2º, nº4 do Código Penal, considerando a nova lei como mais favorável, embora considere que ela não despenaliza (!) e, sem mais considerandos, resolve a controvérsia considerando-a aplicável aos factos ocorridos antes da sua entrada em vigor. Não podemos concordar com tal conclusão.

A sucessão de leis penais engloba a sucessão em sentido amplo e a sucessão *stricto sensu*. Como bem ensina TAIPA DE CARVALHO¹⁹ «*Sendo assumida, muitas vezes, num sentido amplo, há que reconhecer que tal aceção é metodologicamente incorrecta e pode conduzir a consequências (decisões) práticas injustas e mesmo inconstitucionais. Daqui, a importância teórico - prática da definição rigorosa de*

¹⁸ Cfr. Roxin, ob. cit., pp.167.

¹⁹ Cfr. Taipa de Carvalho, « A Sucessão de Leis Penais... », ob. cit. pp. 101 e 107.

sucessão de leis penais: a caracterização da sucessão de leis “stricto sensu” é pressuposto e condição da aplicação (retroactiva) da lei penal mais favorável (CRP, artigo 29º, nº 4 – 2ª parte; CP, artigo 2º, nº 4). Por outras palavras, é conditio sine qua non da delimitação do âmbito da intervenção do nº 2 (despenalização do facto) e do nº 4 (atenuação da responsabilidade penal: aplicação retroactiva da lex mitior).»

Afinal, o ponto fundamental está em encontrar a correcta delimitação do âmbito de aplicação dos nºs 2 e 4 do artigo 2º, à luz, ainda, o disposto no artigo 29º da CRP.

E, seguindo este raciocínio, mesmo que se entenda que com a introdução da alínea b) do nº4 do artigo 105º do RGIT, o legislador introduziu uma nova condição objectiva de punibilidade, parece forçoso concluir que a partir da entrada em vigor da nova lei, em 1 de Janeiro de 2007, a punibilidade do crime de abuso de confiança fiscal e do crime de abuso de confiança contra a segurança social, reclama a verificação da nova condição introduzida. Sem a qual, concluimos, não estão reunidos todos os elementos suficientes e indispensáveis a fazer aplicar a punição. E isto sucede porque face à nova alteração legislativa introduzida, sem a verificação da nova condição de punibilidade (seguindo a qualificação do STJ) não se poder afirmar, verdadeiramente, a dignidade penal deste facto e, portanto, a sua punibilidade.

Pelo que estamos em profundo desacordo com a 2ª conclusão firmada no Acórdão em análise.

4. Conclusão

Entendemos, por tudo o que se deixa exposto, que nos casos, pendentes ou seja, que aguardam decisão em 1ª instância ou que se encontram em sede de recurso jurisdicional,

naturalmente devido a facto corrido antes de 1 de Janeiro de 2007, devem considerar-se descriminalizados/despenalizados com a entrada em vigor da Lei n° 53-A/2006.²⁰

E, nos casos transitados em julgado, que tenham sido objecto de condenação penal, dever-se-á ordenar a imediata revogação da respectiva decisão condenatória, cessando a sua execução e os seus efeitos penais, por força do disposto no artigo 2º, n°2, 2ª parte do Código Penal.²¹

O Acórdão STJ, neste ponto, com excessiva simplicidade contorna o conteúdo dos princípios em presença e considera, também, aplicável retroactivamente uma nova exigência, qualificada por si como condição objectiva de punibilidade. Cremos que entra em contradição quando considera que, apesar da nova exigência introduzida pela alínea b) do n°4 do artigo 105º do RGIT introduzir uma nova condição objectiva de punibilidade, ela é mais favorável e, conseqüentemente, deve aplicar-se retroactivamente. Esta decisão, do nosso ponto de vista, excede o espírito e a letra da lei, ignorando o propósito revelado pelo próprio legislador quando se refere à despenalização da mera não entrega de prestações tributárias declaradas.²²

²⁰ Neste sentido, cfr. Taipa de Carvalho, in ob.cit., pp.57

²¹ Sobre as conseqüências da aplicação da lei nova aos casos ocorridos antes de 1 de Janeiro de 2007, nas diferentes situações possíveis (casos transitados em julgado, casos com processos penais em curso e casos em relação aos quais não tenha ainda decorrido o prazo dos 90 dias previsto no n°4 do artigo 105º na sua anterior versão legal) cfr. Taipa de Carvalho, «O Crime de Abuso de confiança Fiscal...», ob. cit, pp.11 e ss, e pp. 55 e ss.

²² Ainda neste sentido, cfr. Pedro Lomba e Joaquim Sherman de Macedo, «O crime de Abuso de confiança fiscal no novo regime geral das Infracções Tributárias», in Revista da Ordem dos Advogados, Lisboa, Ano 67 Dezembro de 2007, pp 1195-1216. No artigo em referência os autores defendem que: “ A nova alínea b) do n°4 do artigo 105º do RGIT afecta, pois, o juízo de culpa imputável ao agente, o que face à definição das condições de punibilidade afigura-se-nos suficiente para afastar a disposição em causa da doutrina das condições de punibilidade; (...) A alteração de elementos da norma incriminadora ocorrida, designadamente por iniciativa política, alterará em conformidade a estrutura comportamental a observar para o respectivo respeito. Assim a culpa jurídico-penal que passará a ser integradora do tipo é a definida pela nova norma incriminadora; *“A consequência não pode ser outra do que a constatação da existência de uma situação de sucessão de leis no tempo e ainda, muito mais importante, a compreensão de que a nova lei despenaliza as condutas anteriores que não realizem a ” factispecie” actualmente punida, quer se entenda, como fazemos, que essa alteração releva do tipo de culpa, quer se pense que tal transforma o tipo de facto ou as condições de punibilidade.”*

A tese que gostaríamos de ver consagrada pelo STJ no Acórdão proferido, por ser a mais justa e aquela que mais se adequa a todos os elementos em consideração, era, sem dúvida, a consagrada no Acórdão da RP, no recurso nº 4055/06-4ª, de 6 e Junho de 2007, o qual logicamente concluiu:

“ A punibilidade do facto exige, ainda, que haja uma notificação do agente para, no prazo de 30 dias, pagar a prestação, acrescida dos juros respectivos e do valor da coima aplicável, e que o agente, nesse prazo, não proceda ao pagamento para que foi notificado. Como ela não se verifica nos processos pendentes a aplicação da lei nova tem como inevitável consequência o reconhecimento da descriminalização do facto.

Do que se trata, portanto, é da aplicação do nº2 do artigo 2º do Código Penal. Não estamos perante uma sucessão de leis penais em stricto sensu, a resolver segundo o nº4 do artigo 2º do Código penal.»

E, conclui, por isso, que proceder-se, agora, à notificação do agente para em 30 dias, pagar cumprir a condição prevista na alínea b) do nº 4 do artigo 105º, “porquanto tal representaria uma aplicação retroactiva *in malem partem*, absolutamente proibida.”

É óbvio que o presente Acórdão se reveste de manifesta importância e é de esperar que venha a determinar as decisões judiciais que se seguirão, embora a controvérsia esteja (acreditamos) longe do fim.

Bibliografia fundamental:

ANDRADE, MANUEL DA COSTA, «A nova Lei dos crimes contra a Economia (Decreto Lei nº 28/84 de 20 de Janeiro) à luz do conceito de “bem jurídico”», in DPEE, Vol. I, Coimbra Editora, 1998

— «Contributo para o conceito de contra-ordenação», RDE nº 6/7, 1980/1981

— «T.C. Acórdão nº 54/04 – processo nº 640/03 (O abuso de confiança fiscal e a insustentável leveza de um acórdão do Tribunal Constitucional)», in RLJ ano 134º, nº 3931 e 3932

ANDRADE, MANUEL DA COSTA / SOUSA, SUSANA AIRES, “ As Metamorfoses e desventuras de um crime (abuso de confiança fiscal) irrequieto, reflexões críticas a propósito da alteração introduzida pela Lei nº 53 - A/2006 de 29 de Dezembro, in RPCC, Ano 17º, Fasc. 1 Jan/Março 2007

CARVALHO, AMÉRICO TAIPA, «**Sucessão de Leis Penais**», Coimbra Editora, 2ª edição, 1997

— «O Crime de Abuso de Confiança Fiscal – As consequências jurídico-penais da alteração introduzida pela Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro», Coimbra Editora, 2007

COSTA, JOSÉ DE FARIA, Responsabilidade jurídico-penal da empresa e dos seus órgãos (ou uma reflexão sobre a alteridade nas pessoas colectivas, à luz do direito penal)», RPCC, Ano 2 (1992), pp.537-559.

COSTA, JOSÉ DE FARIA/ANDRADE, MANUEL DA COSTA, «Sobre a concepção e os princípios do direito penal económico. Notas a propósito do colóquio preparatório da AIDP (Freiburg, Setembro de 1982)», DPEE, Vol.I, Coimbra Editora, 1998

DIAS, AUGUSTO SILVA, «O novo direito penal fiscal não aduaneiro (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro). Considerações dogmáticas e político-criminais», in Revista *Fisco*, n.º 22, 1990

—, «Crimes e contra-ordenações fiscais», in: DPEE, Coimbra: Coimbra Editora, Vol. II, 1999

—, «Os crimes de fraude fiscal e de abuso de confiança fiscal. Alguns aspectos dogmáticos e político-criminais», CTF, n.º 394 (1999)

DIAS, JORGE FIGUEIREDO, «Direito Penal», Parte Geral, Tomo I, Coimbra Editora, 2004

JESCHECK, HANS-HEINRICH, «Tratado de Derecho Penal», Parte General, 2º Vol., Casa Editorial

LOMBA, PEDRO/MACEDO, JOAQUIM SHERMAN, «O crime de abuso de confiança fiscal no novo Regime Geral das Infracções Tributárias», Revista da Ordem dos Advogados, Lisboa, Ano 67, Dezembro de 2007

ROXIN, CLAUS, « Derecho Penal», Parte General, Tomo I, Editorial Civitas, SA, 1997

SILVA, ISABEL MARQUES, «Regime Geral das Infracções Tributárias», Cadernos IDEFF, nº5, Lisboa, 2007

SOUSA, JORGE LOPES / SANTOS, MANUEL SIMAS, “ Regime Geral das Infracções Tributárias Anotado”, 2ª edição, Áreas Editora, 2003.

SOUSA, SUSANA AIRES, «Os Crimes Fiscais – análise Dogmática e Reflexão sobre a Legitimidade do Discurso Criminalizador», Coimbra editora, 2006