



Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga

PROCESSO Nº
CONCLUSÃO: ..

... vieram interpor uma
Acção para o Reconhecimento de Direitos, alegando fundamentalmente que:

- São empresários em nome individual e contribuintes sujeitos a tributação em sede de IRS, tendo em comum o mesmo técnico oficial de contas;
- Durante o ano de 2001, pela entrada em vigor do novo regime de tributação simplificada, os AA tiveram de escolher entre este regime e o da contabilidade organizada, tendo formalizado a sua opção por este último, com base em informações verbais prestadas pelos funcionários da administração tributária, obtidas pelos próprios AA, quer prestadas pelo responsável da contabilidade;
- Informações essas confirmadas por folheto distribuído aos contribuintes por todos os serviços tributários, por orientação da Ré;
- Face aos dados disponíveis e dados a conhecer, ficaram os AA convencidos de que o regime de tributação a que aderiram iria vigorar por cinco anos, pois foi esse o prazo referido pelos funcionários e que estava expressamente consignado na brochura explicativa dos regimes de tributação, tendo ficado convencidos que durante o período de cinco anos, não careciam de renovar a sua opção pelo regime de tributação até 2006;
- A administração fiscal, porém, veio informar os AA que, afinal, cometera um lapso e fornecera erradas informações, uma vez que a opção pelo regime de contabilidade organizada só era válido por um ano e, por outro lado, a falta de opção pelo indicado regime implica o enquadramento automático no regime simplificado por um período mínimo de três anos;

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

- Os AA apenas tomaram conhecimento desta situação a partir de Maio de 2003, na sequência da entrega das declarações de rendimentos Mod. 3 do IRS, relativas ao exercício de 2002 e quando notificados pela administração tributária da falta de entrega do anexo B, que apenas respeita aos contribuintes enquadrados no regime simplificado;
- O regime de contabilidade organizada leva em consideração o valor dos custos na geração dos proveitos, revelando o lucro real obtido pela actividade desenvolvida, o que não sucede no regime simplificado, pelo que os AA ficaram sujeitos ao pagamento de um imposto muito superior ao que ocorreria se fossem enquadrados no regime de contabilidade organizada;
- Para além de constituir um prejuízo evidente com consequência irreparáveis, é injusto do ponto de vista da verdade fiscal;
- A administração tributária e os contribuintes estão sujeitos a um dever de colaboração recíproco, impondo-se àquela um dever de informação regular e sistemática, bem como a publicação com a antecedência devida das orientações sobre a interpretação das normas tributárias;
- Nunca os AA foram alertados para a necessidade de formalizarem a sua opção pela contabilidade organizada em cada ano;
- No ano de 2003 a Ré não incluiu essa informação no seu folheto sobre os deveres fiscais a cumprir no mês de Março e, não obstante, do mesmo folheto constar a mencionada obrigação declarativa para o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas;
- Os AA foram induzidos em erro pela administração fiscal e por isso não entregaram qualquer declaração no ano de 2002 relativa ao regime de contabilidade organizada, por considerarem já o haver feito, atentas as indicações que receberam e não terem sido alertados doutra forma pelos meios de difusão dos serviços fiscais;
- Os AA tem interesse legítimo em serem tributados pelo regime de contabilidade organizada nos exercícios de 2002 e 2003 e pretendem o reconhecimento desse direito uma vez que formalizaram em 2001 a opção por esse regime de tributação, para além de não existir qualquer prejuízo para a administração fiscal;
- Deve a acção ser julgada procedente e em consequência ser condenada a ré a reconhecer o direito aos AA a serem tributados pelo regime de contabilidade organizada, relativamente aos exercícios de 2002 e 2003.

Na sua contestação a Direcção-Geral dos Impostos defendeu a improcedência da Acção, dizendo que:

- Em 2001, todos os AA apresentaram declarações de alteração em que optaram pelos regimes de contabilidade organizada, sendo essa a forma de apuramento da matéria colectável na categoria B de IRS que a Administração Fiscal respeitou nesse ano;
- Quanto ao exercício de 2002, os AA apresentaram declarações de IRS no ano seguinte, via internet, em modelo próprio dos contribuintes enquadrados no regime de contabilidade organizada, pelo que a AF comunicou-lhes que, estando enquadrados no exercício de 2002, no regime simplificado (RS) deveriam ter entregue o anexo B, dispondo de 30 dias para o fazerem, sem outras consequências legais;

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

- Assim, sendo estes os factos relevantes, não podem produzir o efeito pretendido pelos AA e que se impugnam;
- O presente meio processual é inadequado para apreciação do eventual direito dos AA serem tributados pelo regime de contabilidade organizada (RCO), sendo que tal direito se materializa na liquidação de IRS daqueles anos por um ou outro regime de determinação da matéria colectável, devendo os mesmos reagir através de reclamação graciosa ou impugnação judicial, ou, perante a não aceitação da declaração de rendimentos de 2002 e 2003, os AA dispunham da acção administrativa prevista no Código de Processo nos Tribunais Administrativos;
- A opção exercida em 2001, ocorreu no quadro do artigo 31.º do CIRS, sendo que para os exercícios de 2002 e 2003, vigorava o disposto no artigo 28.º do CIRS, na redacção dada pela Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro;
- Os AA, optando em 2001 pela contabilidade organizada, deveriam ter efectuado o mesmo para os anos subsequentes, por a opção ser válida apenas por um exercício, de acordo com um regime de renovação da opção, por não aproveitar a qualquer dos AA o regime imperativo de contabilidade organizada;
- Os AA não podem ancorar-se no folheto informativo da DGCI, para os exercícios de 2002 e 2003, porquanto a mesma Administração procedeu à correcção do lapso ali contido, através de ofício circulado de 10/09/2001, portanto muito antes do mês de Março de 2002 e 2003, data em que poderiam ter exercido a opção pela contabilidade organizada, donde se conclui a Administração Fiscal procedeu de boa fé e em tempo, não havendo inobservância do dever legal de colaboração;
- A AF não poderia ter actuado de forma diferente, por o artigo 28.º, n.º 2 e 4 do CIRS se apresentar como norma de cumprimento vinculativo, pelo que se não pode reconhecer um direito que a lei não atribui nem a Administração fiscal pode utilizar de modo discriminatório;
- Deve a Ré ser absolvida da instância com fundamento na inadmissibilidade deste meio processual ou, caso assim não se entenda, absolvida do pedido por ser improcedente o direito para o qual a A. pretende obter reconhecimento.

Foi apreciada a excepção da impropriedade do meio processual utilizado, decidindo-se pela sua improcedência, conforme despacho de fls. 93 a 97, notificados às partes e já transitado em julgado.

Foi produzida a prova testemunhal arrolada pelos autores.

Foi produzida a prova documental considerada pertinente.

As partes notificadas para alegar, nada disseram.

No seu parecer o Ministério Público pugna pela improcedência da Acção, não obstante o erro em causa ser imputável ao Estado, pese embora os seus efeitos não poderem ser os que os AA reclamam, porquanto o reconhecimento de um direito, tem de ser um direito possível na ordem jurídica vista no seu conjunto; o que face ao disposto nas redacções então do CIRS, resulta de forma clara a inviabilidade da existência de um direito como os impetrantes o prefiguram: a existência, sem pedido expresso de renovação, de um regime de contabilidade organizada por mais de um ano.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

A instância é válida e regular.
Cumpre apreciar e decidir.

Dos Factos

Com base nos elementos constantes dos autos, no procedimento administrativo apenso, no depoimento testemunhal e com interesse para a decisão da causa, dá-se como assente a seguinte factualidade:

1. Os Autores declararam relativamente ao exercício de 2001 pretender serem tributados segundo o regime de contabilidade organizada em sede de imposto sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS);
2. Em 11/04/2001, [redacted] apresentou a referida declaração no Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão;
3. Em 07/05/2001, [redacted], apresentou aquela declaração no Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão;
4. Em 07/05/2001, [redacted], apresentou a referida declaração no Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão;
5. Em 27/06/2001, [redacted], apresentou aquela declaração no Serviço de Finanças da Póvoa de Varzim;
6. Em 28/06/2001, [redacted], apresentou a mencionada declaração no Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão;
7. Em 28/06/2001, [redacted], apresentou a referida declaração no Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão;
8. Em 28/06/2001, [redacted], apresentou a referida declaração no Serviço de Finanças de Gondomar (Rio Tinto);
9. Os Autores ficaram com a convicção que se encontrariam a serem tributados neste regime durante os cinco anos subsequentes, com base em informações prestadas pelos funcionários dos Serviços de Finanças, bem como em brochura explicativa deste regime emitida pela Direcção-Geral dos Impostos;
10. Esta brochura explicativa do regime simplificado de tributação em IRS, entre outros continha os seguintes dizeres: «A opção pelo Regime de Contabilidade Organizada deve ser formalizada:
 - ▶ Na declaração de início de actividade;
 - ▶ Na declaração de alterações até ao fim do mês de Março do ano em que o sujeito passivo pretende utilizar este regime;
 - ▶ Em 2001, até 29 de Junho.A opção é válida por 5 anos.»;
11. A data de 29 de Junho referida no ponto anterior foi estabelecida por decisão do Ministro das Finanças de 13 de Fevereiro de 2001;
12. Em 10/09/2001, a Direcção de Serviços do IRS emite o Ofício Circulado n.º 20050, com o seguinte teor: «Considerando que a brochura sobre o regime simplificado, afixada e disponibilizada aos contribuintes nas Direcções de Finanças e nos Serviços de Finanças, contém um erro na parte respeitante ao IRS, na medida em que se refere que a opção pelo regime de contabilidade organizada é válido por cinco anos, quando face à lei, a validade da referida opção é apenas de um ano,

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

devem os serviços corrigir esse lapso, quer através das informações que prestem aos contribuintes, quer através da correcção manual das brochuras que ainda se encontrem para distribuição da menção ao prazo de cinco anos, substituindo-o por um ano.»;

13. Desconhece-se se os Serviços procederam àquela correcção, bem assim como se os funcionários passaram a informar os contribuintes que a opção pelo regime de contabilidade organizada ser válida apenas por um ano e não por cinco anos;
14. No exercício de 2001, todos os Autores foram tributados segundo o regime de contabilidade organizada;
15. Para os exercícios de 2002 e 2003, os Autores nada declararam para efeitos de regime de tributação a que pretendiam estar submetidos;
16. Todos os autores apresentaram, dentro do prazo legal, as respectivas declarações de IRS referentes ao ano de 2002, nas quais, igualmente, todos mencionaram encontrarem-se abrangidos pelo regime de contabilidade organizada, sendo que *[redacted]*, efectuaram presencialmente aquela entrega de declarações;
17. Todos os autores foram notificados para apresentarem relativamente à declaração de IRS do ano de 2002, o anexo B, respeitante a contribuinte enquadrados no regime simplificado de tributação;
18. A tributação de IRS dos autores, *[redacted]*, relativamente ano de 2002, foi considerada como enquadrada no regime de contabilidade organizada, sendo as respectivas liquidações realizadas em 31/03/2004, as quais tiveram em consideração compensação efectuada em 05/04/2004.

Fundamentação.

A convicção do Tribunal baseou-se nos documentos juntos aos autos, bem como no depoimento testemunhal que se considera credível, não obstante a testemunha *[redacted]*, ser o técnico oficial de contas dos autores.

Segundo o depoimento da testemunha arrolada, os autores sabiam perfeitamente a diferença entre a tributação pelo regime simplificado e o regime de contabilidade organizada, tendo optado por este conscientemente.

Tal opção foi efectuada na convicção de a mesma ter uma duração de cinco anos, segundo folheto informativo, bem assim como as informações prestadas pelos funcionários dos Serviços de Finanças. Estas informações foram prestadas aquando da entrega da declaração de opção pelo regime de contabilidade organizada.

Por outro lado, existia um folheto a referir que a opção era efectuada por cinco anos, o qual não foi corrigido de forma eficiente, nem foram efectuados anúncios públicos a alertar para a imprecisão contida no mesmo.

Relativamente ao mês de Março de 2003, a Direcção-Geral dos Impostos emitiu um folheto informativo, no qual não se encontrava mencionada a opção pelo regime de contabilidade organizada, como dever fiscal daquele mês

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

Não indicação do folheto respeitante ao mês de Março de 2004, sobre a possibilidade de declaração de opção pelo regime de contabilidade organizada – ainda que isso não seja propriamente uma obrigação/dever fiscal, mas antes uma faculdade que apenas competirá exercer aos interessados; daí que até se não compreenda a alusão a esta possibilidade de opção em tal folheto.

Conforme acima se deu por assente, houve autores que, mesmo não tendo efectuado a opção, foram tributados pelo regime da contabilidade organizada, pelo que a invocada avaria do sistema informático não colhe, tanto mais que, sendo tal ~~avaria~~ reparada em Janeiro de 2004, houveram liquidações emitidas em 31 de Março de 2004, enquadrando dois autores no regime de contabilidade organizada. Por sua vez, tendo alguns autores entregue presencialmente as suas declarações e, não teriam sido alertados na ocasião para a errada menção do regime de tributação declarado na declaração de IRS.

Do Direito

A questão essencial a decidir nestes autos resume-se a saber em que medida é possível aos autores poderem ficar abrangidos pelo regime de contabilizada organizada, mesmo sem terem apresentado a declaração anual daquela opção, tendo em conta a informação disponibilizada pelos serviços tributários de que a referida opção era válida por ~~cinco~~ anos.

O regime fiscal de tributação segundo o sistema de contabilidade organizada ou o do regime simplificado, previsto para o ano fiscal de 2001, começou por ser o constante do artigo 31.º do CIRS, segundo a redacção dada pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro.

Através do Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho, tal regime passou a constar do artigo 28.º do referido código.

Por sua vez, com a Lei n.º 109-B/2001, de 29 de Dezembro, foram dadas novas redacções aos números 1, 3 e 5 daquele artigo 28.º e aditados os números 9 e 10 ao mencionado preceito.

Em qualquer das referidas redacções estabelecia-se que ficavam sujeitos ao regime simplificado os sujeitos passivos que não tivessem efectuado a opção pelo regime de contabilidade organizada (n.º 2 do preceito em causa).

Por seu turno, o n.º 4 da referida norma estabelecia (e estabelece) que a opção pelo regime de contabilidade organizada deveria ser feita na declaração de início de actividade ou até ao fim do mês de Março do ano em que o sujeito passivo pretendesse utilizar aquela forma de tributação.

Por outro lado, o n.º 5 do preceito em causa dispunha na sua redacção original que o período mínimo de permanência no regime simplificado era de 5 (cinco) anos; sendo que através do n.º 4 do artigo 30.º da Lei n.º 109-B/2001, de 29 de Dezembro este período mínimo passou para 3 (três) anos, o qual foi considerado como tendo efeitos retroactivos a 1 de Janeiro de 2001, conforme o disposto no n.º 6 do artigo 30.º da Lei n.º 109-B/2001.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

Muito embora, a situação dos autos seja diferente, porquanto não assente numa pronúncia expressa da administração tributária na prorrogação de um prazo, não será de todo descabido efectuar um paralelo entre ambas as situações.

Ora, quer num caso, quer no outro, o contribuinte encontra-se na convicção que está a actuar conforme a lei, ainda que "lei" possa ser entendida em sentido amplo, ou seja, dentro do que se mostra estabelecido no ordenamento jurídico.

A ser assim, cumpre perguntar se nos casos de prorrogação ilegal de prazos de cumprimento de obrigações declarativas, a administração tributária não sanciona os contribuintes por estes, com a sua anuência, actuarem fora da lei; será que pelas informações erradas (e igualmente ilegais), fornecidas pela administração tributária, esta pode sancionar os contribuintes?

O ponto essencial para deslindar esta questão, prende-se em saber se aquela errada informação viola alguma regra essencial (ou principal) da obrigação fiscal.

A informação e o consequente cumprimento acessório de obrigação fiscal, não tem interferência sobre o regime substantivo de tributação, ou melhor, não definem as regras de tributação substantiva, muito embora com aquela obrigação acessória o contribuinte esteja a declarar à Administração Fiscal qual a regra pela qual pretende ser tributado. Ora, se o contribuinte pode dizer à Administração Fiscal qual a regra pela qual pretende ser tributado, é porque a Administração fiscal não vê qualquer inconveniente de fazer sobre a tomada de tal opção. Assim, o contribuinte faz a opção, que no seu caso concreto, entenda ser a melhor para si. Apenas para situar temporalmente o regime de tributação é dado ao contribuinte um prazo de opção, sendo que é indiferente à Administração a opção tomada.

Assim, conforme refere o Prof. Casalta Nabais na página 245 do seu livro "Direito Fiscal" (2ª edição, Almedina, 2003), a obrigação fiscal caracteriza-se por ser uma obrigação: «1) legal, 2) pública, 3) exequível e executiva, 4) semi-executória, 5) indisponível e irrenunciável, 6) autotitulada e 7) especialmente garantida.» O que nos interessará aqui será aprofundar o conceito de obrigação legal, porquanto será por força da lei que decorre toda a obrigação tributária. Segundo o mencionado professor, a obrigação legal, trata-se de uma «obrigação "ex lege", dum obrigação que tem por fonte a lei. Por isso nasce do encontro do facto gerador ou facto tributário com a hipótese legal, como prescreve a LGT no n.º 1 do seu art. 36.º, ao dispor que a relação jurídica fiscal se constitui com a verificação do facto tributário.» (na mesma página).

Desta forma, a obrigação fiscal nasce do facto tributário e o facto tributário não decorre das obrigações acessórias dos contribuintes, mas antes da materialidade das operações e actos realizados no comércio jurídico.

Assim, aquela não declaração de opção – devido a errada informação da AT – não é em si o facto tributário ou a actividade que deva ser tributada ou, sequer facto que impeça a tributação.

Ao estarem convencidos da tributação pelo regime da contabilidade organizada, parece óbvio que os contribuintes se organizaram e programaram toda a sua actividade económica tendo em atenção aquele regime de tributação.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

Para o ano de 2001, a opção pelo regime de contabilidade organizada podia ser efectuada até 29 de Junho desse ano. Esta data não encontra correspondência na legislação respectiva, conforme se acaba de ver.

No entanto, tal prorrogação foi efectuada por decisão do Ministro das Finanças. Desta forma, parece que para umas situações a Administração pode prorrogar administrativamente prazos e para outras já não poderá.

Ora, o mais correcto é que os prazos legalmente estabelecidos ~~na~~ podem ser prorrogados, mas se o forem o contribuinte não pode ser prejudicado por um acto não previsto legalmente.

Acontece que, quer a brochura, quer as informações prestadas pelos funcionários também não se encontravam conforme a lei.

No entanto, para uns casos a Administração Tributária admite decisões administrativas, contra a lei, como válidas; e, noutros casos já não admite que a sua própria conduta a possa vincular.

Não obstante serem situações algo diferentes, seria curial que a Administração assumisse os seus erros ou falhas, tanto mais que em determinadas situações, poderão ser afectadas (e provavelmente foram em muitos outros casos) as relações tributárias dos contribuintes para com o fisco.

Muito embora a declaração de opção em causa nos pareça ser uma obrigação acessória dos sujeitos passivos interessados em serem tributados pelo regime da contabilidade organizada, tal obrigação não deixa de ter uma repercussão na relação jurídica de imposto, ou seja, para efeitos de tributação.

Assim, a tributação será diferente conforme se opte ou não pelo regime pretendido. Tal opção vai determinar qual o regime substantivo aplicável àquele sujeito passivo e àquele relação jurídico-tributária.

Então deve-se perguntar, qual a relevância da opção na relação tributária, ou seja, em que medida a Fazenda Pública fica prejudicada ou beneficiada com a tomada de opção por parte dos contribuintes.

Ora, parece que a relação de crédito decorre de uma obrigação acessória.

E qual o efeito de a obrigação acessória não ter sido cumprida no prazo legal?

E qual a relevância do facto de a administração tributária ter informado erradamente os contribuinte sobre a necessidade de cumprimento da obrigação acessória? Ou, no caso, de não existir necessidade de a cumprir no prazo de cinco anos?

Pois bem, acontece regularmente que a administração fiscal tem prorrogado os prazos estabelecidos legalmente para cumprimento das obrigações fiscais acessórias.

A mais comum das situações ocorre com a prorrogação (ilegal) dos prazos de entrega das declarações de rendimentos, designadamente o IRS.

Aliás, o prazo definido no folheto informativo, havia sido estabelecido (ilegalmente) por via administrativa, sem que com isso a Administração fiscal se mostrasse preocupada (e ainda bem), porquanto se tratava de permitir que os contribuintes tivessem tempo para decidir a sua opção, uma vez que pelo prazo legalmente estabelecido já não teriam o tempo suficiente para fazer essa opção.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO E FISCAL DE BRAGA

Com certeza fizeram investimentos, contrataram pessoal, realizaram despesas, que, porventura, de outra forma não teriam feito.

Ao não permitir a tributação segundo o regime de contabilidade organizada, a administração fiscal, quebra o princípio da confiança fiscal.

Os contribuintes não deixam nunca de serem tributados (não se trata de um benefício ou de uma isenção fiscal), somente as regras de tributação são outras que não as estabelecidas para o regime simplificado.

Nem se pode dizer à partida, nem à chegada, que a Fazenda Pública fica prejudicada, porquanto sendo a tributação dos contribuintes efectuada segundo o princípio do rendimento real (n.º 2 do artigo 104.º da Constituição), o regime de contabilidade organizada permite a aplicação mais correcta deste princípio; que não é mais do que uma concretização do princípio da capacidade contributiva e da igualdade fiscal. Este rendimento real, será, também o rendimento normal, ou seja, aquele que é espelhado pela contabilidade.

Sem a possibilidade de recurso – por opção – ao regime da contabilidade organizada, o princípio constitucional do rendimento real fica violado.

A AT não perde o direito de cobrar IRS, nem os contribuintes adquirem o direito de não serem tributados – são-no, mas segundo o regime por eles pretendido; o qual à face da lei é opção dos interessados.

A obrigação acessória de opção pelo regime de contabilidade organizada, não contida com nenhum princípio ou nenhuma obrigação fiscal.

Como aquela obrigação acessória não foi cumprida por culpa da AT, a tributação dos sujeitos passivos por este regime é possível.

Decisão

Termos em que, por provada, se concede provimento à acção, condenando-se a Ré a reconhecer aos autores o direito a serem tributados pelo regime de contabilidade organizada relativamente aos anos fiscais de 2002 e 2003.

Sem custas, por delas estar isenta a Ré à data da interposição da Acção.

Registe e notifique.

Braga, 12/07/2006.



Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga

PROCESSO Nº
CONCLUSÃO:

Por legal e tempestivo admite-se o recurso interposto pelo Ré para o STA.

Recurso que sobe imediatamente nos próprios autos e tem efeito devolutivo (artº 286º, nº 2 CPPT).

Notifique.

**

Fls. 216 e 217 – Informe o Serviço de Finanças que aqueles contribuintes interpuseram uma «Acção para o Reconhecimento de um Direito» relativamente à forma de tributação para o ano de 2002 e 2003, a qual obteve provimento em 1ª instância e que foi interposto recurso para o Supremo Tribunal Administrativo.

**

Braga, 15/09/2006.

Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga
Processo n.º
Unidade Orgânica
Acção para reconhecimento de um direito
Em matéria tributária

Exmos. Senhores
Juizes Conselheiros

O Ministério das Finanças, através do Director-Geral dos Impostos, Réu na acção para reconhecimento de um direito em matéria tributária acima referenciada, em que são autores e outros, não se conformando com a douta sentença proferida nos autos, vem dela interpor o competente recurso para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, nos termos do disposto nos artigos 280º e 281º do CPPT.

Assim, porque está em tempo e tem legitimidade, se requer a V.ª Exas. se dignem admitir o presente recurso, a processar e julgar como agravo, seguindo-se os demais trâmites até final.

E. D.

O Jurista designado,



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Processo n.º

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - O SENHOR DIRECTOR-GERAL DOS IMPOSTOS, ANTONIO J. A. SILVA DE ALMEIDA, MARIA JOAQUINA DE ALMEIDA SILVA, COMARCA DO LISBOA, J.º 1.º, e o SENHOR DIRECTOR-GERAL DOS IMPOSTOS, ANTONIO J. A. SILVA DE ALMEIDA, J.º 1.º, Instauraram no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga acção para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária.

A acção foi julgada procedente por sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, que sucedeu na competência daquele Tribunal.

Inconformado o Senhor Director-Geral dos Impostos interpôs o presente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, apresentando alegações com as seguintes conclusões:

- A - Em face do artigo 310 do CIRS, na redacção dada pela Lei n.º 30-G/00, de 29.12, e do artigo 28.º do mesmo Código, na redacção dada pela Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro, normas aplicáveis aos factos em causa, verifica-se que tendo os Recorridos optado em 2001 pela contabilidade organizada e em consequência, pelo regime de determinação da matéria colectável de IRS dos rendimentos empresariais segundo a contabilidade (RCO), o mesmo deveriam efectuar nos anos subsequentes, por a opção ser válida apenas por um exercício, de acordo com um regime de renovação da opção, por não aproveitar a qualquer dos AA o regime imperativo da contabilidade organizada (n.º 3 dos artigos, antes citados, do CIRS);
- B - Tais normas determinam o exercício pela Administração de poderes vinculados pelo que não pode quantificar-se a matéria colectável de IRS pelo Regime de contabilidade organizada se a renovação da opção por esse regime se não mostrar efectuada;
- C - Mostra-se, assim, violado o princípio da legalidade de actuação da Administração no procedimento tributário — art.º 55.º da LGT -, por a decisão judicial determinar uma preterição deste princípio em favor do da confiança, em matéria que é de vinculação estrita da Administração;
- D - Não pode reconhecer-se um direito que a lei não contempla, pois como se evidencia da lei, a opção pelo regime de contabilidade organizada para os recorridos nos anos de 2002 e 2003 tinha como pressuposto o exercício



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

efectivo dessa opção (n.º 4 do art.º 28.º e 31.º), e não está prevista na lei a "existência sem pedido expresso de renovação, de um regime de contabilidade organizada por mais de um ano";

E – Está, assim, impedido o Tribunal de considerar um direito impossível e inexistente na ordem jurídica, pelo que se acha violado, directamente, o n.º 4 do art. 31.º do CIRS, na redacção ao tempo;

F – De igual modo, não podendo estar constituído tal direito ou interesse a reconhecer, acha-se, também violado o art. 145.º do CPPT.

Termos em que com o douto suprimento de V. Exas, deverá ser considerado procedente o recurso e revogada a sentença recorrida.

Não foram apresentadas contra-alegações.

O Excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto emitiu douto parecer nos seguintes termos:

1. A aplicação do regime de contabilidade organizada (RCO) na determinação do rendimento empresarial dos sujeitos passivos que não se encontrem obrigados a possuir contabilidade organizada por exigência legal depende de opção manifestada anualmente até ao final do mês de Março do ano em que pretende a utilização do regime mediante a apresentação de uma declaração de alterações (art. 28.º n.ºs 2 e 4 al. h) CIRS redacção do art. 30.º n.º 4 Lei n.º 109-B/2001.27 Dezembro OGE 2002);

2. O princípio da protecção da confiança está insito na natureza de Estado de direito democrático da República Portuguesa (art. 2.º CRP)

No domínio administrativo-tributário a confiança fiscal (suscitada no sujeito passivo pela actuação da Administração Pública) constitui manifestação do princípio da boa fé, por via do qual o órgão ou agente administrativo está impedido de utilizar artifícios ou falsas informações como o intuito de enganar os administrados (art. 266.º n.º 2 CRP; art. 6.º -A n.º s 1/2 ala) CPA; art. 59.º n.º 2 LGT)

Este princípio apenas assume relevo quando a Administração tributária actua no exercício de poderes discricionários: agindo no exercício de poderes vinculados está obrigada à estrita observância do regime legal vigente em cumprimento do princípio da legalidade (art. 266.º n.º 2 CRP; art. 3.º CPA;



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

art. 55.º LGT) ¹

3. A violação do princípio da protecção da confiança fiscal constitui o Estado no dever de indemnização, se se verificarem os demais pressupostos legais da responsabilidade civil extracontratual, mas não pode determinar a anulação de acto praticado em conformidade com o regime legal aplicável (art. 22.º CRP; art. 4.º n.º 1 al. g) ETAF vigente) ²

No caso sub judicio aquele princípio não foi violado porque:

- a) a DSIRS emitiu em 10.09.2001 o Ofício-Circulado n.º 20050, ordenando aos serviços a correcção do prazo de validade da opção pelo RCO, constante de anterior brochura explicativa divulgada pela DGL de 5 anos para 1 ano (probatório n.º 12)
- b) é de presumir que os serviços tenham procedido a essa correcção (art.68 n.º 4 al. b LGT)
- c) a correcção foi efectuada com larga antecedência em relação ao início do período para a apresentação das declarações de IRS dos anos 2002 e 2003 (art.60 n.º 1 CIRS)

CONCLUSÃO

O recurso merece provimento.

A sentença impugnada deve ser revogada e substituída por acórdão denegatório do direito dos recorrentes a serem tributados segundo o RCO nos anos 2002 e 2003.

3 - A Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, introduziu no CIRS o regime de tributação pelo regime simplificado.

Nos n.ºs 2 e 4 do art. 31.º do CIRS, na redacção introduzida por aquela Lei (³), estabeleceu-se o seguinte:

2 - Ficam abrangidos pelo regime simplificado os sujeitos passivos que, não tendo optado pelo regime de contabilidade organizada no período de tributação imediatamente anterior, não tenham atingido valor superior a qualquer dos seguintes limites:

- a) Volume de vendas: 30.000.000\$00;

(¹) Acórdão STA — Secção de Contencioso Tributário 26.10.94 processo n.º 17626.

(²) Acórdão citado na nota 1.

(³) Este artigo 31.º passou a ser o art. 28.º, após a renumeração efectuada pelo Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho.



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

b) Valor ilíquido dos restantes rendimentos desta categoria:
20.000.000\$00.

4 – A opção a que se refere o n.º 2 deve ser formalizada pelos sujeitos passivos:

- a) Na declaração de início de actividade;
- b) Até ao fim do mês de Março do ano em que pretende utilizar a contabilidade organizada como forma de determinação do rendimento, mediante a apresentação de uma declaração de alterações.

Como resulta da matéria de facto fixada, a Administração Tributária informou os Autores, quer através dos seus funcionários quer através de uma brochura distribuída, de que a opção pela tributação segundo o regime de contabilidade organizada que formulassem até 29 de Junho de 2001 seria válida por cinco anos.

Posteriormente, a Administração Tributária entendeu que a opção pela tributação segundo o regime de contabilidade organizada seria válida apenas por um ano, mas não se provou que tivesse sido concretizada qualquer alteração na referida brochura nem que os seus funcionários tivessem informado os contribuintes de que a opção que tinham formulado seria válida apenas por um ano.

Provou-se ainda que os Autores ficaram com a convicção que seriam tributados segundo o regime de contabilidade organizada durante os cinco anos subsequentes às decisões que apresentaram entre Abril e Junho de 2001.

A questão que é objecto do presente recurso jurisdicional é a de saber se, não tendo os Autores apresentado qualquer declaração de opção pelo regime de contabilidade organizada, depois das que apresentaram em 2001, até ao final de 2003, tinham direito a ser tributados por aquele regime nos anos de 2002 e 2003.

4 – Desde logo, a interpretação que o Recorrente faz da alínea b) do n.º 4 do referido art. 31.º (28.º, na redacção do Decreto-Lei n.º 198/2001), no sentido de as declarações de opção pelo regime de contabilidade organizada terem de ser renovadas todos os anos, carece de suporte legal,

Com efeito, naquela alínea b), em que se refere que as declarações devem ser apresentadas «até ao fim do mês de Março do ano em que pretende utilizar a contabilidade organizada como forma de determinação do rendimento», não se fixa qualquer termo inicial do prazo de apresentação, mas apenas um termo final: para ser relevante a opção, ela tem de ser apresentada até 31 de Março do ano em que se pretende ser tributado pelo regime de contabilidade organizada.

Mas, não se refere nessa norma que essas declarações tenham de ser



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

apresentadas no próprio mês de Março de cada ano, nem sequer no próprio ano em que se pretende ser tributado pelo regime de contabilidade organizada.

Por outro lado, constata-se que o CIRS, noutras disposições, fixa termos iniciais e finais para a prática de actos (como sucede no art. 60.º, na redacção vigente) pelo que o facto de naquele art. 31.º se estabelecer apenas um termo final tem o significado objecto de expressar que o interessado pode fazer a declaração com a antecipação que entender.

Sendo assim, nada na letra daquela alínea b) impede que a opção pelo regime de contabilidade organizada seja efectuada no ano anterior ou anos anteriores àquele em que se pretende tal regime de tributação.

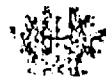
Por isso, tendo os Autores formulado, no ano de 2001 a opção pelo regime de tributação de contabilidade organizada durante cinco anos, como resulta da matéria de facto fixada, não há qualquer obstáculo legal à relevância dessa opção para os anos de 2002 e 2003, pois, como é óbvio, tendo a opção, relativamente ao ano de 2002, sido formulada antes de 31-3-2002 e, relativamente ao ano de 2003, sido apresentada antes de 31-3-2003, é evidente a sua tempestividade. (4)

Sendo este regime de inexistência de termo inicial para a declaração relativa a cada ano o previsto na lei, não é legalmente possível o seu afastamento por actos da Administração, pois os actos de natureza legislativa não podem ser, com eficácia externa, interpretados, integrados, modificados, suspensos ou revogados (art. 112.º, n.º 5, da CRP).

Por outro lado, consubstanciando a indicação de validade por cinco anos contida na referida brochura, uma informação escrita prestada pela Administração Tributária aos contribuintes sobre o cumprimento dos seus deveres acessórios, a Administração sempre estaria vinculada por ela, por força da alínea a) do n.º 4 do art. 68.º da LGT, pelo é ilegal, por violação desta norma, uma actuação posterior em sentido divergente do informado.

Conclui-se assim, que, por terem formulado tempestivamente a opção pela tributação pelo regime de contabilidade organizada relativamente aos actos de 2002 e 2003, os Autores adquiriram o direito respectivo, pelo que procede a sua pretensão de o verem reconhecido e declarado.

(4) As dúvidas de legalidade que se poderiam suscitar à relevância da opção (independentemente da vinculação da Administração Tributária por informações escritas prestadas aos contribuintes) seriam em relação ao próprio ano de 2001, uma vez que as declarações foram efectuadas depois de 31-3-2001, mas não está em causa no presente processo apreciar essa questão.



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Termos em que acordam em negar provimento ao recurso e em confirmar o decidido na sentença recorrida.

Sem custas, por o Recorrente estar isento, no presente processo (art. 2.º da Tabela de Custas).

Lisboa,

Jorge de Sousa
Baeta de Queiroz
Pimenta do Vale

Lisboa, 1 de 2007
Jorge de Sousa -- Relator
Baeta de Queiroz
Pimenta do Vale