

Extinção das coimas por dissolução e liquidação das sociedades comerciais

Por Amândio Fernandes Silva

A equiparação da dissolução e liquidação das sociedades comerciais à “morte” da sociedade, conjugado com o princípio constitucional da intransmissibilidade das penas, leva-nos forçosamente a concluir pela inconstitucionalidade do artigo 8.º do RGIT que prevê a responsabilidade subsidiária dos administradores, gerentes ou outras pessoas que exerçam a administração, bem como dos Técnicos Oficiais de Contas, pelas coimas e multas aplicadas.



Amândio Fernandes Silva
Jurista da CTOC

Para sancionar o incumprimento dos deveres fiscais – envio de declarações, liquidação e pagamento de impostos, comportamentos evasivos, etc. – o legislador estabeleceu, com a publicação do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT), Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho, um quadro normativo próprio.

A consagração no RGIT de regras sancionatórias ou punitivas tem como objectivo exercer uma «coacção psicológica geral impeditiva da infracção»⁽¹⁾. Ou seja, quem, por acção ou omissão, vier a praticar um facto que viola uma obrigação fiscal em matéria tributária, sabe que será sancionado.

Assim, nos termos do n.º 1 do artigo 2.º do RGIT, constitui uma infracção tributária todo o «facto típico, ilícito e culposo declarado punível por lei tributária anterior». Nesta definição, encontramos todos os elementos da infracção: o facto (comportamento voluntário e consciente, por acção ou omissão); tipicidade (descrição legal da infracção); ilicitude (conduta contrária a uma regra legal previamente tipificada) e culpabilidade (vontade do agente em violar o dever legal).

As infracções tributárias dividem-se em crimes e contra-ordenações. Em termos formais, a prática de uma contra-ordenação tem como consequência a aplicação de uma coima de natureza exclusivamente pecuniária; nos crimes, existe a efectiva possibilidade de privação de liberdade. Se uma situação constituir simultaneamente crime e contra-ordenação, o agente é punido apenas a título de crime.

Deste modo, quando violamos uma obrigação fiscal, ainda que regularizemos a situação, como praticamos um facto punível nos termos do RGIT, ser-nos-á aplicada uma sanção. Por exemplo, se enviamos a nossa declaração de IRS em atraso, este comportamento é punido com a aplicação de uma coima.

Há, no entanto, algumas situações que extinguem o processo de contra-ordenação instaurado com o objectivo de aplicar uma coima. Nos termos do artigo 61.º do RGIT, o procedimento de contra-ordenação extingue-se nos seguintes casos:

- I) Morte do arguido;
- II) Prescrição ou amnistia se a coima não tiver sido paga;
- III) Pagamento voluntário da coima no decurso do processo de contra-ordenação tributária;
- IV) Acusação recebida em procedimento criminal.

No presente artigo, analisaremos apenas a “morte do arguido” como causa de extinção quer dos processos de contra-ordenação (artigo 61.º n.º 1 al. a)) quer das próprias coimas aplicadas (artigo 62.º). Com efeito, é prática corrente dos serviços de finanças o envio de notificações para pagamento de coimas a sócios de sociedades já dissolvidas e liquidadas, aproveitando os seus poderes de autoridade e a (muitas vezes) falta de conhecimentos dos contribuintes para cobrar coimas que não são devidas.

Morte do arguido

A morte enquanto causa extintiva dos processos de contra-ordenação funda-se no princípio da intransmissibilidade das penas previsto no artigo

30.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa. A definição de normas com carácter contra-ordenacional tem como fim «a prevenção e repressão e não a obtenção de receitas.»⁽²⁾

Deste modo, não podem ser transmitidas aos herdeiros as coimas aplicadas a uma contribuinte que faleceu.

Para que o serviço de finanças proceda à anulação dos processos de contra-ordenação ou coimas aplicadas, os herdeiros devem apresentar a respectiva certidão de óbito. Nesta circunstância, o serviço de finanças deve arquivar o processo (artigo 77.º n.º 1).

Esta disposição é também aplicável às pessoas colectivas. A dissolução e liquidação das sociedades comerciais, nos termos dos artigos 141.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais corresponde à “morte” da sociedade. Atendendo às formalidades de dissolução e liquidação, a sociedade é encerrada definitivamente com o registo comercial do encerramento da liquidação (al. t) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do Registo Comercial), data a partir da qual se consideram extintas as coimas e os processos de contra-ordenação.

Esta equiparação da dissolução e liquidação das sociedades comerciais à “morte” da sociedade, conjugado com o princípio constitucional da intransmissibilidade das penas, leva-nos forçosamente a concluir pela inconstitucionalidade do artigo 8.º do RGIT que prevê a responsabilidade subsidiária dos administradores, gerentes ou outras pessoas que exerçam a administração, bem como dos Técnicos Oficiais de Contas, pelas coimas e multas aplicadas. Neste sentido se pronunciou recentemente o Supremo Tribunal Administrativo, em acórdão de 27 de Fevereiro de 2008, Proc. 1057/07, disponível no *site* www.dgsi.pt.

Na defesa da inconstitucionalidade desta disposição, este acórdão cita Jorge Lopes de Sousa: «No entanto, esta responsabilidade subsidiária será materialmente inconstitucional, por violação do princípio da intransmissibilidade das penas, previsto no artigo 30.º, n.º 3 da CRP, que deverá aplicar-se a qualquer tipo de sanções, por ser essa a única solução que se harmoniza com os fins específicos que justificam a aplicação de sanções. Para além disso, no que concerne às dívidas de multas e coima vencidas no exercício do mandato do administrador ou gerente existe



mesmo uma presunção de que a falta de pagamento foi imputável àqueles, o que parece inconciliável com a presunção de inocência que, por força do artigo 32.º, n.º 2 da CRP, vigora em matéria sancionatória.»

Note-se a este respeito que, após longa discussão na doutrina e nos tribunais, no acórdão citado, o Supremo Tribunal Administrativo considera que a declaração de falência também deve ser equiparada à “morte” do infractor para efeitos de extinção dos processos de contra-ordenação e coima aplicadas.

Já no que respeita à extinção de uma sociedade por fusão, a doutrina e jurisprudência têm-se pronunciado em sentido inverso: a fusão não extingue a responsabilidade contra-ordenacional, uma vez que não se trata de uma «extinção» mas uma «incorporação». Nos termos do artigo 112.º do Código das Sociedades Comerciais, com a extinção de uma sociedade incorporada, transmitem-se os seus direitos e obrigações (incluindo os de natureza fiscal) para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade.

Conclui-se assim que as coimas aplicadas às sociedades se extinguem por efeito da dissolução e liquidação da sociedade, todos os contribuintes que recebam notificações para pagamento de coimas relativas a sociedades já dissolvidas e liquidadas deverão, no exercício do direito de audição prévia, invocar a extinção do processo de contra-ordenação, nos termos descritos e, caso se mantenha a decisão do serviço de finanças, deverão apresentar recurso no Tribunal Administrativo competente. ■

(Texto recebido pela CTOC em Janeiro de 2009)

⁽¹⁾ Jorge Lopes de Sousa / Manuel Simas Santos, Regime Geral das Infracções Tributárias Anotado, 2008, Áreas Editora, 2008, p. 33.

⁽²⁾ *Idem*, p. 442.