

ÍNDICE

| | |
|---|----|
| APRESENTAÇÃO – <i>Teresa Pizarro Beleza e Frederico de Lacerda da Costa Pinto</i> | 9 |
| INTRODUÇÃO | 11 |
| I. A AUTORIA: A FRAUDE FISCAL COMO CRIME ESPECÍFICO | 13 |
| II. A CARACTERIZAÇÃO DO CRIME: A FRAUDE FISCAL COMO CRIME DE APTIDÃO | 25 |
| III. ANÁLISE DO TIPO INCRIMINADOR | 33 |
| 1. Os elementos típicos integrados no corpo do artigo 103º, nº 1, do RGIT | 33 |
| 1.1. Os conceitos de liquidação, entrega e pagamento | 33 |
| 1.2. O conceito de prestação tributária | 35 |
| 1.2.1. O imposto | 35 |
| 1.2.2. A taxa | 36 |
| 1.2.3. Os tributos fiscais e parafiscais | 37 |
| 1.3. O conceito de obtenção indevida de benefícios fiscais, reembolsos ou outras vantagens patrimoniais | 39 |
| 1.3.1. O benefício fiscal | 39 |
| 1.3.2. O reembolso e outras vantagens patrimoniais | 40 |
| 2. As condutas típicas | 40 |
| 2.1. Considerações genéricas: taxatividade, acção e omissão | 40 |
| 2.2. A conduta prevista na alínea a): ocultação ou alteração de factos ou valores que devam constar dos livros de contabilidade ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria colectável | 42 |
| 2.2.1. Ocultação ou alteração de factos ou valores | 43 |

| | |
|--|---------|
| 2.2.2. A corrupção dos livros de contabilidade ou escrituração. A fonte do dever: norma penal em branco | 43 |
| 2.2.3. As declarações apresentadas e as prestadas: reflexo na medida da pena e comissão atípica do crime | 45 |
| 2.2.4. O segmento “a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria colectável”: condição objectiva de punibilidade? | 47 |
| 2.3. A conduta prevista na alínea b): ocultação de factos ou valores não declarados e que devam ser revelados à administração tributária. O dever declarativo, a tributação de actos ilícitos e o princípio <i>nemo tenetur se ipsum accusare</i> | 49 |
| 2.4. A conduta prevista na alínea c): A simulação | 65 |
| 3. A cláusula patrimonial prevista no nº 2 como elemento do tipo | 67 |
| 4. A relevância da declaração defraudada: unidade/pluralidade de infracções e o princípio <i>non bis in idem</i> . O paradoxo do critério legislativo | 69 |
| IV. O BEM JURÍDICO. OS MODELOS EXISTENTES E A POSIÇÃO ADOPTADA: A FRAUDE FISCAL COMO TUTELA DE UM BEM JURÍDICO COMPLEXO | 77 |
| V. CONSUMAÇÃO E TENTATIVA: SOLUÇÕES JURISPRUDENCIAIS E DOUTRINÁRIAS. POSIÇÃO ADOPTADA | 91 |
| CONCLUSÕES | 103 |
| BIBLIOGRAFIA | 109 |

APRESENTAÇÃO

Olhando para os últimos trinta anos de funcionamento do sistema penal português, é praticamente impossível não dar especial atenção à evolução do Direito Penal tributário, talvez o sector mais complexo, instável e relevante do Direito Penal económico.

Na realidade, tudo justifica a necessidade de reflectir sobre a forma como tem evoluído este ramo do direito. Seja a complexa articulação entre instrumentos legislativos de diferente natureza, como as normas de tributação e as normas sancionatórias, ou a intensa e recorrente instabilidade legislativa, com alterações praticamente anuais, muitas vezes introduzidas sem qualquer debate relevante na Lei do Orçamento do Estado, a modificarem regras substantivas e elementos essenciais de tipos incriminadores e a gerarem, como efeito reflexo e directo, problemas de sucessão de leis penais a resolver nos processos em curso. Ou ainda a delicada articulação entre a dimensão utilitarista de percepção dos tributos pelo Estado e as exigências de justiça, igualdade e segurança da actividade sancionatória, o atrito entre algumas soluções legislativas, compreensíveis na perspectiva tributária, e alguns princípios constitucionais relativos à intervenção penal, que não podem simplesmente ceder perante os interesses da administração tributária. Ou, finalmente, a função estabilizadora da doutrina e da jurisprudência que conseguem, em algumas matérias, oferecer algum lastro de coerência e previsibilidade que pode atenuar alguns efeitos da inquietude do legislador.

Todos estes aspectos seriam, por si, motivo suficiente para uma monografia sobre a Fraude Fiscal ser considerada particularmente oportuna. Mas o texto que agora se apresenta assume ainda outros motivos de interesse. O seu autor, Rui Correia Marques, consegue conjugar de forma particular-

mente feliz o rigor da investigação científica com o conhecimento profundo das matérias tributárias, um saber associado a anos de experiência judiciária como Magistrado do Ministério Público, designadamente no domínio da criminalidade fiscal. Por isso, a presente monografia acaba por conseguir fazer um balanço aprofundado da experiência legislativa, doutrinária e judicial no tema da Fraude Fiscal.

Um balanço que não se limita a recensear o que existe, antes enfrenta de forma clara e fundamentada as grandes questões que têm surgido na compreensão e aplicação do crime de Fraude Fiscal, a saber: o âmbito material do tipo incriminador, o problema da determinação do momento da consumação do crime, a unidade ou pluralidade de infracções, a inclusão dos rendimentos de origem ilícita no âmbito do tipo incriminador, as situações de desigualdade perante a lei penal provocadas pelas próprias soluções legislativas ou a compatibilização das obrigações declarativas dos contribuintes com a garantia contra a auto-incriminação em processos penais e contraordenacionais.

A todas estas questões Rui Correia Marques oferece uma resposta segura e bem fundamentada que, não pretendendo ser absoluta, também não se refugia em ambiguidades retóricas.

O acervo de problemas jurídicos e de linhas de solução que esta monografia de Rui Correia Marques oferece sobre a incriminação da Fraude Fiscal é, a um tempo, um sinal da vitalidade do trabalho académico realizado na Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa/*Nova School of Law* e, noutro plano, uma reflexão actual e profunda sobre aspectos da criminalidade tributária com grande relevância teórica e importante alcance prático.

A Coleção Criminalia, que agora apresenta o quarto volume em livro publicado, continua assim a cumprir a sua função agregadora de saberes, alargando o espaço da reflexão sobre os fundamentos e os limites da intervenção penal no Estado de Direito, com um trabalho que seguramente merecerá a atenção dos universitários, das magistraturas, dos advogados e, *last but not least*, dos cidadãos.

Lisboa e Universidade Nova (Campolide)

dia 18 de Abril de 2022

Teresa Pizarro Beleza

Frederico de Lacerda da Costa Pinto