

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0897/09
Data do Acórdão:	28-04-2010
Tribunal:	PLENO DA SECÇÃO DO CT
Relator:	BRANDÃO DE PINHO
Descritores:	DERROGAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO FUNDAMENTAÇÃO POR REMISSÃO
Sumário:	Os actos do Director Geral, de derrogação do sigilo bancário, a que se refere o art. 63 – B, n.º 4 da LGT, devem ser fundamentados com expressa menção dos motivos concretos que os justificam, podendo, todavia, tal fundamentação ser remissiva.

Nº Convencional:	JSTA000P11742
Nº do Documento:	SAP201004280897
Recorrente:	DIRGER DOS IMPOSTOS
Recorrido 1:	A... E OUTRO
Votação:	MAIORIA COM 3 VOT VENC

Aditamento:	
-------------	--

#### ▼ Texto Integral

Texto Integral:	<p>Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:</p> <p>O Director-Geral dos Impostos vem interpor recurso, por oposição de acórdãos, do aresto da secção de 24 de Outubro de 2009, que confirmou a sentença recorrida, no sentido de que o art. 63–B, n.º 4 da LGT preclude a possibilidade de fundamentação da decisão de afastamento do sigilo bancário, por mera remissão.</p> <p>O recorrente formulou as seguintes conclusões:</p> <p>“A) Entre o acórdão fundamento e o acórdão recorrido existe oposição sobre a mesma questão fundamental de direito, que é susceptível de servir de fundamento ao presente recurso, porquanto aquele defende a admissibilidade da fundamentação por remissão, para outro ou outros documentos, da decisão de derrogação de sigilo bancário proferida</p>
-----------------	---

pelo Director-Geral dos Impostos ao abrigo do n.º 4 do art. 63º-B da LGT, uma vez verificados os condicionalismos previstos na a) do n.º 3 do mesmo artigo, enquanto que este defende a inadmissibilidade desta forma de fundamentação.

B) A exigência de fundamentação de decisão da administração tributária de derrogação do sigilo bancário, prevista no n.º 4 do artigo 63º-B da LGT, "com expressa menção dos motivos concretos que as justificam" mais não é do que o reforço do disposto no artigo 77.º da mesma LGT, que impõe que as decisões de procedimento devem ser sempre fundamentadas, por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que as motivaram e, bem assim, a consagração do princípio constitucional plasmado no n.º 3 do artigo 268.º da CRP.

C) A "expressa menção dos motivos concretos" que justificaram a decisão de derrogação pode constar de anteriores pareceres, informações ou propostas, que integram o respectivo procedimento, sem que isso constitua violação do art. 63º-B da LGT, ou do princípio da legalidade, ou do princípio constitucional plasmado no art. 268º, n.º 3, da CRP (dever de fundamentação das decisões administrativas que afectem direitos ou interesses legalmente protegidos), sendo que tal não envolve qualquer diminuição das garantias dos contribuintes visados, ao invés, ao possibilitar-lhes o acesso a todos os elementos documentais que estiveram na base da decisão, permite-lhes um cabal esclarecimento a respeito dos motivos concretos que a justificaram, como se enfatiza no n.º 4 do art. 63º- B da LGT.

D) O acórdão recorrido fez errada interpretação e aplicação do n.º 4 do art. 63º- B da LGT, ao considerar que a decisão de derrogação do sigilo bancário não pode ser fundamentada por remissão para outros documentos.

Nestes termos e nos mais de direito que Vª. Exas. Doutamente suprirão, deve o presente recurso por oposição de julgados ser julgado procedente, sufragando-se a interpretação do art. 63º- B, n.º 4, da LGT propugnada no acórdão fundamento e, em consequência, revogar-se o duto acórdão recorrido, assim se confirmando a decisão do Director-Geral

dos Impostos que determinou o acesso às contas bancárias dos contribuintes em questão.”

E, concluíram, por sua vez, os recorridos A... e marido B...:

“A. O artigo 63º-B, n.º 4 da Lei Geral Tributária exige que a decisão administrativa de derrogação do sigilo bancário seja fundamentada com "expressa menção dos motivos concretos que as justificam", sendo tal decisão da competência exclusiva, no que ao caso interessa, do Director Geral dos Impostos, sem possibilidade de delegação.

B. Não respeita esta exigência legal, desde logo, a mera fundamentação por remissão, uma vez que a fórmula legal utilizada no referido artigo afasta, atenta a relação de especialidade, a regra geral contida no art.º 77º da LGT.

C. Na verdade, o uso de fórmulas verbais distintas na redacção das duas normas não deve ser menosprezado pelo intérprete, devendo, antes, conduzir à conclusão de que o legislador pretendeu instituir um maior grau de exigência para a tomada de decisões que resultem na derrogação do sigilo bancário, o que, aliás, se justifica pelas implicações constitucionais que as mesmas acarretam - art.º 26º, n.º 1 da Constituição da República Portuguesa.

D. Assim, ao referir a norma "expressa menção", deve concluir-se que a lei exige ao decisor mais do que a simples declaração de concordância, ficando aquele obrigado a indicar, expor e revelar as razões que suportam a sua decisão.

E. O que vem confirmado pela atribuição da competência exclusiva ao dirigente máximo do serviço, sem possibilidade de delegação, exigindo a lei a sua intervenção pessoal e qualificada.

F. Ora o especial requisito de fundamentação constante do art.º 63º-B, nº 4 da LGT, permite considerar que houve, de facto, uma ponderação pessoal e pormenorizada por parte daquele a quem compete a decisão, que não se limita a "ir atrás" de anterior informação da administração fiscal, mas que, ocupando-se pessoalmente da matéria em causa faz constar da decisão os motivos concretos em que se fundamentou.

G. Já não está somente em causa a eventual diminuição das garantias dos contribuintes, mas,

antes, a confirmação de que o dirigente máximo do serviço, perante a situação concreta que lhe foi levada ao conhecimento, ponderou pessoalmente os interesses conflitantes, dignos de tutela constitucional, e emprestou à decisão a qualidade que o legislador pretendeu imprimir-lhe.

H. Por outro lado, e mesmo que se admita, a benefício de raciocínio, ser admissível a fundamentação por remissão, não respeita as exigências legais impostas pelo art.º 63.º-B, n.º 4 da LGT, a fundamentação que se limita à utilização de uma fórmula geral, como a que consta do despacho do Director Geral dos Impostos ("nos termos e com os fundamentos constantes da presente informação da Divisão de Inspeção Tributária I da Direcção de Finanças de Braga"), quando não se verifica integral coincidência entre os "factos" constantes daquela informação e o âmbito da decisão final proferida.

I. Na verdade, constando da referida informação factos relativos aos anos de 2006 e 2007, sem questionar da sua validade substancial, com base nos quais se entendeu estarem reunidas as condições para a realização de avaliação indirecta por força da impossibilidade de comprovação e quantificação directa e exacta da matéria colectável desses exercícios económicos, não pode considerar-se fundamentada uma decisão que, sem nada acrescentar à informação para que remete, amplia o âmbito da derrogação a exercícios económicos não referenciados em qualquer informação anterior.

Nestes termos e nos mais de direito que V. Exas. Doutamente suprirão, deve o presente recurso ser julgado improcedente, sufragando-se a interpretação do art.º 63º-B, n.º 4 da LGT, propugnada no acórdão recorrido."

O Exmo. Magistrado do M.P. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, de acordo com a jurisprudência maioritária do STA, postulando a tese do recorrente, já que o disposto no art. 63 – B mais não é do que um reforço do preceituado pelo art. 77, ambos da LGT admitindo assim, no ponto, a fundamentação remissiva, sendo que "tal não envolve qualquer diminuição das garantias dos contribuintes visados; ao invés, ao possibilitar-lhes o acesso a todos os elementos documentais que

estiveram na base da decisão, permite-lhes um cabal esclarecimento a respeito dos motivos concretos que a justificaram, como se enfatiza no n.º 4 do art. 63 – B da LGT”.

Sem vistos, pela sua urgência, vem o processo à conferência.

Ora, verifica-se efectivamente a referida oposição, como se entendeu no despacho do relator a fls. 174 e seguintes.

Efectivamente, no que se refere à questão de saber se o art. 63 – B, n.º 4 da LGT, em termos da derrogação do sigilo bancário, permite, ou não, a chamada fundamentação remissiva, o acórdão recorrido, de 24 de Outubro de 2009, pronunciou-se pela negativa, e o acórdão fundamento, também deste STA, de 9 de Janeiro de 2008, rec. 01022/07, pela afirmativa.

Nada obsta, assim, ao prosseguimento do recurso.

E, em sede factual, vem apurado que:

“1- Em Novembro de 2007 foi remetida à Divisão de Inspecção Tributária I da DF de Braga, uma informação da Polícia Judiciária relativa aos AA., da qual consta que "(...) os sujeitos passivos identificados, em epígrafe, movimentaram duas contas bancárias no período que medeia o início de Julho de 2006 e o fim de Janeiro de 2007, sendo que neste período foram movimentadas numa conta bancária, em cheques e numerário, cerca de € 870.000,00 e na outra cerca de € 560.000,00”.

2- Da mesma informação consta ainda que "A Sra. A... casada com o Sr. B... desenvolve, há vários anos, uma actividade de comércio por grosso de calçado em nome individual, não obstante, os valores declarados pela sua actividade ficam aquém dos valores constantes da informação da Polícia Judiciária”.

3- Os valores declarados pela A. mulher, referentes a essa actividade e aos exercícios dos anos de 2006 e 2007, são os constantes do "Mapa Financeiro Pessoas Singulares Contabilidade Organizada Anexo I", constante do processo administrativo de derrogação do serviço bancário.

4- Foram os AA. notificados do Projecto de decisão, cujo conteúdo foi integralmente mantido na decisão, à excepção da parte relativa à audição dos mesmos,

a fim de poderem exercer o direito de audição, em 21/04/2009 data em que os respectivos avisos de recepção foram assinados - através do Of. nº 4688 e do Of. nº 4689, de 20/04/2009 respectivamente, da Divisão de IT da DF de Braga, direito esse que não exerceram.

5- Em 12-06-2009, os AA. foram notificados da decisão recorrida, cujo teor decisório integral, na matéria em litígio, é o seguinte:

"1. Nos termos e com os fundamentos constantes da presente Informação e da Informação que suportou o projecto de decisão, ambas da Divisão de Inspeção Tributária I da Direcção de Finanças de Braga, bem como com os despachos nelas exarados, verificando-se os condicionalismos previstos na a) do nº 3 do artigo 63º-B da Lei Geral Tributária, e considerando que os contribuintes foram legal e devidamente notificados para exercerem o respectivo direito de audição e nada disseram, ao abrigo da competência que me é atribuída pelo nº 4 do citado normativo, autorizo que funcionários da Inspeção Tributária, devidamente credenciados, possam aceder directamente a todas as contas e documentos bancários existentes nas instituições bancárias, em sociedades financeiras ou instituições de crédito portuguesas de que sejam titulares os sujeitos passivos B..., com o NIF ... e A..., com o NIF ... relativamente aos anos de 2006 até ao presente."

Vejamos, pois:

A questão dos autos é, assim, como resulta do exposto, a de saber se o art. 63 – B, n.º 4 da LGT admite, ou não, a fundamentação por remissão (in remissionem).

A existência da fundamentação dos actos administrativos foi instituída pelo Decreto-Lei 256-A/77, de 17 de Junho, dispondo o seu n.º 2 que “a fundamentação deve ser expressa, através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão, podendo consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anterior parecer, informação ou proposta, que neste caso constituirão parte integrante do respectivo acto”, regime que veio a ser acolhido no Código de Procedimento Administrativo.



E que hoje tem consagração constitucional desde 1982, através do seu artigo 268, n.º 2, (hoje n.º 3), nos termos do qual “os actos administrativos carecem de fundamentação expressa e acessível quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos”, com natureza análoga ao direitos, liberdades e garantias enunciadas no título II da parte 1ª da Constituição.

Os art. 124 e 125 do CPA vieram consagrar, respectivamente, tal dever de fundamentação e os respectivos requisitos.

Culminando, no que ora importa, no art. 77, n.º 1 da LGT, dispondo que a “decisão do procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo os que integrem o relatório da fiscalização tributária”, referindo ainda o seu n.º 2, que “a fundamentação pode ser efectuada de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo”.

Pretende-se o reforço das garantias da legalidade administrativa e dos direitos individuais dos cidadãos perante a Administração Pública, considerando-se que a falta de fundamentação das suas decisões dificulta, muitas vezes, a sua impugnação, graciosa ou contenciosa, ou sequer, como expressava o relatório do falado Decreto-Lei, “uma opção consciente entre a aceitação da sua legalidade e a justificação de um recurso contencioso”.

A fundamentação há-de ser expressa, através duma exposição sucinta dos fundamentos de facto e de direito da decisão; clara, permitindo que, através dos seus termos, se apreendam com precisão os factos e o direito com base nos quais se decide; suficiente, possibilitando, ao administrado ou contribuinte, um conhecimento concreto da motivação do acto, ou seja, as razões de facto e de direito que determinaram o órgão ou agente a actuar como actuou; e congruente, de modo que a decisão constitua conclusão lógica e necessária dos motivos

invocados como sua justificação, envolvendo entre eles um juízo de adequação, não podendo existir contradição entre os fundamentos e a decisão. Podendo consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anterior parecer, informação ou proposta, que, neste caso, constituirão parte integrante do respectivo acto (fundamentação por adesão ou remissão). Pelo que, em tal caso, o despacho integra nele próprio o parecer, informação ou proposta que, assim, em termos de legalidade, terão de satisfazer os mesmos requisitos da fundamentação autónoma.

Por outro lado, é equivalente à falta de fundamentação, a adopção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareça, concretamente a motivação do acto. O que tudo constitui jurisprudência e doutrina correntes.

Todavia, em matéria de derrogação do sigilo bancário e em termos de acesso a informações e documentos bancários, pela A.F., o problema não se coloca com a mesma clareza.

Dispõe efectivamente o art. 63 – B, n.º 4 da LGT, que “as decisões da Administração tributária referidas nos números anteriores (que consagram o respectivo poder de acesso e enunciam os casos em que ele se pode concretizar) devem ser fundamentadas com expressa menção dos motivos concretos que as justificam e, salvo o disposto no número seguinte, notificadas aos interessados no prazo de 30 dias após a sua emissão, sendo da competência do director-geral dos Impostos ou do director-geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, ou seus substitutos legais, sem possibilidade de delegação”.

As dúvidas colocam-se quanto ao inciso legal “com expressa menção dos motivos concretos que as justificam”.

Como vimos, num critério formal e no que ao ponto específico se refere, a fundamentação pode ser expressa ou remissiva.

Mas aquele art. 63 não exige, logo literalmente, a primeira.

Com efeito, não se refere a “fundamentação expressa” propriamente dita.



Antes, exige a menção expressa dos motivos (ou fundamentos).

E, todavia, a fundamentação remissiva também postula tal “menção expressa”.

Seja, a indicação dos fundamentos tem sempre de ser expressa, em qualquer daqueles modos de fundamentar.

A própria Constituição exige sempre a fundamentação “expressa e acessível”.

Pelo que será de concluir, logo no plano literal e ainda que não por mero “ictu oculi”, que a exigência, no art. 63, daquela menção expressa se refere ao conteúdo da fundamentação, que não à sua forma de expressão.

Por tal expressão, deve pois entender-se a concreta indicação ou especificação do circunstancialismo que justifica a derrogação do sigilo bancário, isto é, dos motivos ou factos concretos que justificam a decisão.

Mas, a ser assim, como se crê que é, aquele n.º 4 do art. 63 – B, mais não seria do que a reprodução, por outras palavras, do disposto no art. 77 da LGT, essa sim a norma subordinante na matéria e que, por tal, sempre há-de servir de paradigma na interpretação das demais que ao mesmo tema se refiram.

Não haverá, então, diferença conceitual e de normação entre os dois preceitos.

Por outro lado, o facto de a competência do Director Geral, para o efeito e nos termos da parte final do preceito, não poder ser delegada, não imbrica com a tese exposta.

Pois que bem se compreende que se deva tratar sempre de acto do Director Geral, ou do seu substituto, mas podendo socorrer-se de informações ou pareceres a que adira.

Nem se vê diferença, em termos de ponderação pessoal, entre a fundamentação remissiva e a escrita pelo próprio punho do Director, ainda que, em matéria que se reconhece de melindre, pois que em termos do direito fundamental à intimidade da vida privada consagrado no art. 26, n.º 1 da Constituição – cfr. os acórdãos do Tribunal Constitucional de 31/05/1995, in Colectânea, 31º Vol., págs 371 e seguintes, e do STA de 13/10/2004, rec. 950/04 e de 19/04/2006, rec. 277/06.

Todavia, nem noutros actos administrativos referentes à mesma matéria nem quanto aos demais direitos fundamentais, se conhece norma que proíba a fundamentação remissiva.

Pelo que deverá concluir-se que, mesmo em matérias de tamanha relevância, não haverá que distinguir entre as duas formas de fundamentação. E, pois, também, no caso concreto.

Ainda – the last but not the least –, a fundamentação remissiva é mais consentânea com o princípio da praticabilidade.

Se, em tal domínio, se compreende bem a impossibilidade de delegação, já não assim a proibição da fundamentação remissiva, em actos de prática frequente, dada desde logo a multiplicidade de situações em que o n.º 2 do art. 63 – B permite à Administração Fiscal, nas respectivas alíneas, o acesso a documentos bancários.

Aquela prática pessoal do acto será já suficiente para a exigível ponderação individual tanto mais que a qualidade das decisões resultará amiúde, mais de informações e pareceres do que propriamente da intervenção do autor da decisão.

Concluí-se, assim, que o disposto no art. 63 – B, n.º 4 da LGT não proíbe, antes permite, a chamada fundamentação remissiva.

É, aliás, no sentido exposto, a jurisprudência largamente maioritária do STA. Cfr. os acórdãos de 16/09/2009, rec. 0384/09, 19/03/2009, rec. 0135/09, 09/09/2008, rec. 01022/07 e 03/10/2007, rec. 0630/07.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o aresto recorrido, prosseguindo os autos seus legais termos se a tal nada mais obstar.

Custas, neste Pleno, solidariamente pelos recorridos.

Lisboa, 28 de Abril de 2010. – *Domingos Brandão de Pinho* (relator) – *Alfredo Aníbal Bravo Coelho* – *Madureira* – *Jorge Lino Ribeiro Alves de Sousa* – *António José Martins Miranda de Pacheco* – *Dulce Manuel da Conceição Neto* – *António Francisco de Almeida Calhau* – *Joaquim Casimiro Gonçalves* – *Isabel Cristina Mota Marques da Silva* (vencida, pelos motivos explanados no acórdão recorrido, que

subscrevi e cuja solução se me afigura ser de  
manter) – *Francisco António Vasconcelos Pimenta  
do Vale* (vencido, pelas razões expostas no voto de  
vencido da Sra. Conselheira Isabel Silva) – *José  
António Valente Torrão* (vencido, pelos motivos  
referidos no voto supra da Sra. Conselheira Isabel  
Marques da Silva).