

ANOTAÇÃO SINTÉTICA, NUMA PERSPECTIVA DE DIREITO PÚBLICO, AO ACÓRDÃO N.º 63/2006, EM PLENÁRIO, DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL (PORTUGUÊS), DE 24 DE JANEIRO DE 2006¹ - QUAL PROIBIÇÃO CONSTITUCIONAL DE IMPOSTOS RETROACTIVOS? A TESE DE OLIVEIRA SALAZAR.

ANNOTATION SUMMARY, FROM THE PERSPECTIVE OF PUBLIC LAW, TO THE SENTENCE N. 63/2006, IN PLENARY, OF THE (PORTUGUESE) CONSTITUTIONAL COURT, 24 OF JANUARY OF 2006² - WHICH CONSTITUTIONAL PROHIBITION OF RETROACTIVE TAXES? THE THESIS OF OLIVEIRA SALAZAR.

GONÇALO S. DE MELO BANDEIRA

Investigador Associado do Instituto Jurídico Portucalense (I.J.P.); Docente da Escola Estatal Superior de Gestão do I.P.C.A.; Director do Curso de Licenciatura em Solicitadoria; Membro do Conselho Técnico-Científico da E.S.G.; Membro do Conselho Pedagógico da E.S.G.; Membro da Comissão para a Prevenção da Corrupção no I.P.C.A.; Investigador Permanente do Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade (C.I.C.F.); Professor Auxiliar Convidado da Faculdade de Direito da Universidade Portucalense Infante D. Henrique; Doutor em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra; Mestre em Direito e Especialista em Ciências Jurídico-Criminais pela Faculdade de Direito da Universidade Católica; Licenciado em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

RESUMO

O presente artigo pretende analisar o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 63/2006, de 24 de Janeiro de 2006, verificando de forma sintética as características do caso concreto, sob referência abstracta e concreta, do princípio constitucional da

proibição de imposto retroativos, analisando ainda os aspectos nucleares da eficácia temporal das normas jurídico-tributárias, *brevitatis causa*, das normas jurídico-fiscais. Para tanto, se averigua a chamada aplicação das normas fiscais (e/ou tributárias) no seio da aplicação no tempo, constando breves notas sobre a tradição jurídico-lusitana, do ponto de vista da doutrina, a partir de 1976, designadamente até 1985, recordando a Tese de Salzar sobre a não retroatividade da lei fiscal.

Palavras-chave: Constituição; princípio constitucional da proibição de impostos retroativos; eficácia temporal da aplicação das normas jurídicas, tributárias, fiscais; a tese de Oliveira Salazar.

ABSTRACT

The present article aims to analyze the Judgment no. ° 63/2006 of the Constitutional Court, of January 24, 2006, verifying the characteristics of the case, under reference abstract and concrete, of the constitutional principle of the prohibition of retroactive tax. It also examines the core aspects of the temporal validity of the legal and tax rules, *brevitatis causa* of legal and fiscal standards. Thus, it scrutinizes the call application of tax rules (and / or tax) within the application in time, consisting brief notes on the legal tradition-Lusitanian, from the standpoint of doctrine, from 1976 to 1985 including, recalling the Thesis Salazar on non-retroactivity of tax law.

Keywords: Constitution; the constitutional principle of the prohibition of retroactive taxes; temporal validity of applying the rules of law, tax, tax; the thesis of Oliveira Salazar.

“Em matéria de impostos, é função de um bom pastor tosar suas ovelhas, mas não tirar o seu couro”.

Tibério³

³ Controverso imperador romano, como de resto tantos outros «seus colegas», aqui, porventura, num momento de alguma lucidez de raciocínio... Acreditando que a frase é mesmo da sua autoria, claro!

1 – Sumário do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 63/2006, de 24 de Janeiro de 2006⁴:

Nestes termos, e pelos fundamentos expostos, o Tribunal Constitucional decide declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante dos artigos 1º, n.º 2, e 2º do Regulamento da Contribuição Especial anexo ao Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março, na interpretação segundo a qual, sendo a licença de construção requerida antes da entrada em vigor deste diploma, seria devida a contribuição especial por este instituída que, assim, incidiria sobre a valorização do terreno ocorrida entre 1 de Janeiro de 1994 e a data daquele requerimento, com fundamento em violação do princípio da não retroactividade dos impostos, consagrado no artigo 103º, n.º 3, da Constituição da República Portuguesa.⁵

2 – Texto completo do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 63/2006, de 24 de Janeiro de 2006: cfr. <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060063.html> , 18 de Maio de 2012.

3 – Anotação sintética:

3.1 – Introdução à anotação sintética e suas características neste caso concreto:

Depois de lermos o paradigmático Acórdão do Tribunal Constitucional aqui em análise, bem como outros similares, ficamos mais ou menos descansados. Mas, numa altura de profunda crise económica, social, política, cultural e mental, em que, parecendo que já vale tudo para «conseguir dançar com a famigerada troika», se estão a cortar, a partir do exterior de Portugal, direitos, individuais e colectivos, que

⁴ Juízes Conselheiros Maria Helena Brito; Maria Fernanda Palma; Rui Manuel Moura Ramos; Paulo Mota Pinto; Benjamim Rodrigues; Maria João Antunes; Mário José de Araújo Torres; Maria dos Prazeres Pizarro Beleza (Vencida, nos termos do acórdão n.º 604/2005); Bravo Serra (Vencido, pelas razões constantes do Acórdão deste Tribunal n.º 604/2005, que subscrevi); Gil Galvão (Vencido, pelas razões constantes do Acórdão n.º 604/2005); Vítor Gomes (Vencido, pelas razões constantes do Acórdão n.º 604/2005); Carlos Pamplona de Oliveira – vencido conforme declaração que junto; Artur Maurício.

⁵ Outros Acórdãos do Tribunal Constitucional, sobre este tema, que podem ser consultados: <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/> .

se julgava como estando adquiridos, urge perguntar, tendo em conta a Constituição da República Portuguesa⁶, e nomeadamente alguns dos seus respectivos princípios de «qual proibição constitucional de impostos retroactivos» estaremos, afinal, a falar?

Será que existe mesmo (ainda) uma proibição constitucional em aplicar impostos retroactivos?

Ou, no caso por exemplo de iminência ou mesmo concretização de banca rota do próprio Estado, não se terá que sacrificar esse mesmo princípio?

Imagine-se, também por exemplo, despedir funcionários públicos, violando normas constitucionais de segurança do vínculo laboral, através da aplicação de medidas legislativas ordinárias, ou «excepcionais», retroactivas. Mas, também por outro lado, se poderia perguntar se não seria mais legítimo, inclusive do ponto de vista jurídico-constitucional, cortar noutras despesas supérfluas do próprio Estado, como contratos públicos que lhe são ruinosos ou «negócios da China», travestidos de «parcerias público-privadas», onde só existe risco para um dos lados: o coitado e azarado (e, salvo o devido respeito por meio da metáfora e da alegoria, «burro», ou os «burros» que o representaram nas negociações perante as empresas privadas) do Estado, «pobre diabo», «infeliz», «desgraçado», «estúpido», que, embora «pessoa de bem», não soube negociar com perspicácia e destreza. «Não leu bem os contratos». Nalguns casos concretos, parece que ficou endividado, nada mais, nada menos, em «apenas» alguns milhares de milhões de euros para as próximas décadas. Caso, por exemplo, de uma série de infra-estruturas rodoviárias inúteis em absoluto. «Coisa pouca», pois, afinal, um Povo também se pode alimentar de cimento e betão armado! Porque não, já agora também, a título de exemplo, cimentar todo o património mundial cultural que Portugal ainda tem como classificado pela UNESCO?! «Desde que seja feito por arquitectos e engenheiros de inegável prestígio, tudo bem...», dirão, ainda assim, uns tantos «xicos espertos»... Eis o cenário sociológico, a caminho do criminológico...

⁶ Daqui em diante apenas CRP.

4 – A referência, abstracta e concreta, do princípio constitucional da «proibição de impostos retroactivos»:

Foi a partir da revisão constitucional de 1997, que a chamada «constituição fiscal» (e/ou tributária) passou a consagrar, de modo mais explícito, a proibição de impostos retroactivos, com maior exactidão no art. 103.º da CRP.⁷ É que esta ideia central do pagamento de impostos já era (ou deveria ser...) fruto do chamado princípio da protecção da confiança, o qual está consagrado no próprio princípio do Estado de Direito. Ou seja, de acordo com, nada mais, nada menos, o art. 2.º da CRP.

Importa, pois, lembrar – ou nunca é demais lembrar, pois os direitos e garantias existem, na sua essência, quando são aplicados na prática -, que não são lícitos do ponto de vista constitucional os impostos gerados para recair sobre rendimentos já obtidos ou sobre «factos tributários», como por exemplo transacções, trocas de propriedade, etc., já decorridas.

As expressões constitucionais não deixam dúvidas, sob pena do próprio Estado de Direito se transformar num qualquer outro «Estado», como um «purificado Estado de mercado» ou um «Estado (des)Constitucionalizado». E isto apesar de a Constituição e, em particular a CRP, consagrar, lá está, outros Direitos constitucionais a serem ponderados, como é o caso da necessidade de evitar a própria insolvência do Estado. Mas, a que preço em relação ao Estado de Direito, social, democrático, livre e verdadeiro?

O modo solene, concreto e inequívoco, como a norma está formulada – art. 103.º da CRP - não deixa dúvidas acerca da natureza absoluta desta proibição, outorgando a todo o contribuinte o direito de se recusar a pagar tal imposto. Estaríamos, inclusive a nosso ver, como que perante uma espécie aproximada daquilo que pode constituir uma «causa de justificação», de aplicação imediata, para não pagar tais impostos. Impostos, esses, manifestamente contra aquilo que podemos designar como a Constituição constitucional. Nesse ensejo, a retroacção do imposto – ou uma qualquer outra norma tributária com efeitos retroactivos de

⁷ Não sem fortes críticas à forma como foi negociada «secretamente» a «Quarta Revisão» (Lei n.º 1/97, de 20 de Setembro), mas também indicando os pontos essenciais da «reforma», Canotilho, J.J. Gomes / Moreira, Vital, in «CRP § Constituição da República Portuguesa § Anotada § Artigos 1º A 107º § CRP Anotada § Volume I», 4ª Edição Revista, Coimbra Editora, Coimbra, ISBN 978-972-32-1462-8, Janeiro de 2007, pp. 36-37.

carácter desfavorável – será sempre ilícita do ponto de vista constitucional, a partir duma perspectiva da própria CRP em letra, mas também em espírito.

Verifica-se aqui como que um paralelismo de foro constitucional que vale a pena assinalar. A «obrigação de suportar o pagamento de impostos» está submetida ao mesmo regime de proibição retroactiva que governa o universo das restrições de direitos, liberdades e garantias, o qual, por sua vez, está consagrado no art. 18.º da CRP. Na realidade, não precisava de estar escrito na «lei positiva». Esse mesmo princípio, como já se afirmou antes, já estava enquadrado no art. 2.º da CRP. Contudo, existem interpretações tão surpreendentes da lei, e nomeadamente da lei constitucional, que o legislador, neste caso o legislador constitucional «em pessoa», sentiu a necessidade inadiável de consagrar tal desiderato. Eis-nos chegados a um ponto em que é preciso dar formação, através da letra da lei, àqueles que têm mais dificuldade em compreender o espírito da Constituição constitucional. É, aliás, um dever do Estado de Direito iluminista dar luz às trevas. Trabalho contínuo e árduo, sem fim à vista, utópico, mas necessário.

Ninguém pode esquecer que, afinal, o pagamento de impostos constitui uma amputação pecuniária dos contribuintes. O contribuinte recebe uma intromissão naquilo que auferiu através do seu trabalho.

5 – Alguns aspectos nucleares da eficácia temporal das normas jurídico-tributárias, *brevitatis causa*, das normas jurídico-fiscais:

Neste panorama jurídico-fiscal, temos que ter em consideração o início da vigência das normas fiscais; a cessação da vigência das normas fiscais e, em terceiro lugar, a sucessão das normas fiscais no tempo. A especialidade do problema no meio do Direito fiscal centra-se na última das questões enunciadas: a sucessão das normas fiscais no tempo.⁸ Ora, é aqui que se assiste a uma regência clara do princípio constitucional e legal da não retroactividade do pagamento de impostos. Podemos falar que, deste princípio, decorrem dois graus: 1.º constitucional; 2.º «legal». Como já se viu, o art. 103.º da CRP obriga, ao nível constitucional, à proibição de impostos retroactivos. Assim, não são precisos

⁸ Nabais, José Casalta, in **Direito Fiscal**, 4.ª Edição, 2.ª Reimpressão da edição de Setembro de 2006 (agora 6ª edição com reimpressão de Outubro de 2010), Almedina, Coimbra, ISBN 978-972-40-2906-1, 2008, pp. 228 e ss..

grandes raciocínios - mesmo que não se pertença à chamada «área do Direito, das ciências jurídicas e afins e/ou jurídico-filosóficas» -, para se chegar logo à óbvia conclusão de que o legislador está impedido de criar ou aumentar, de forma retroactiva, os impostos. Pelo menos, ao que parece, dum prisma desfavorável para o contribuinte. Estamos a falar de ideias tão básicas e caras ao Estado de Direito como o princípio de segurança jurídica ou o princípio da protecção da confiança, inserido, que está, no próprio Estado de Direito democrático. A confiança – aqui como uma espécie de fé ético-jurídica - no Estado de Direito, é, por sua vez, tanto maior, quanto mais social, democrático, livre e verdadeiro, for esse mesmo Estado de Direito. A sua construção é permanente e infinita. O trabalho não tem fim. É esse o seu cerne.

O princípio constitucional e legal da não retroactividade no pagamento de impostos tem por alvo os actores jurídicos concretos, *rectius*, o juiz, a administração e os particulares. Este princípio tem uma concretização especial em sede de Direito fiscal. Estamos a nos referir ao presente art. 12.º da Lei Geral Tributária.⁹ Assim, de acordo com a presente redacção desta norma jurídica: «As normas tributárias aplicam-se aos factos tributários posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados impostos retroactivos»;¹⁰ «Se o facto for de formação sucessiva, a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor»; «As normas sobre o procedimento e processo são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes»; «Não são abrangidos pelo disposto no número anterior as normas que, embora integradas no processo de determinação da matéria tributável, tenham por função o desenvolvimento das normas de incidência tributária».

O que significa que,¹¹ no quadro do Direito fiscal, o princípio da aplicação imediata da lei nova aos procedimentos e processos em curso, abrange duas excepções centrais. É que «a aplicação imediata da lei nova aos procedimentos e processos em curso» não se aplica, por um lado, se interferir em garantias, direitos ou interesses legítimos antes constituídos dos contribuintes; e, por outro lado, se se tratar de normas que, ainda que concernentes ao procedimento de determinação da

⁹ Daqui em diante apenas LGT.

¹⁰ Aqui, seguindo Nabais, José Casalta, *idem ibidem*, será importante não esquecer que o legislador está, em efectivo, proibido de editar impostos retroactivos, mas pela razão de que é a Constituição que o prescreve.

¹¹ Nabais, José Casalta, *idem ibidem*.

matéria tributável, tenham por funcionalidade o desenvolvimento de normas de incidência tributária.

No que diz respeito a «Prazos de prescrição e caducidade», devem ser seguidas as regras da LGT.¹²

Creemos que, v.g., a decisão final do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 63/2006, de 24 de Janeiro, não coloca nenhum destes princípios em causa. Já, pelo contrário, temos muitas dúvidas que, a título de exemplo, o recente corte de subsídios de férias e «13.º mês», apenas e somente dirigido, além do mais, aos funcionários públicos portugueses (!) respeite estes mesmos princípios, incluindo o princípio constitucional da igualdade, e, em particular, o seu máximo expoente, o «princípio da proibição da aplicação do pagamento de impostos retroactivos». Não se esqueça que já antes destes cortes, tinham existido cortes nos próprios salários, cortando expectativas legítimas dos respectivos trabalhadores.¹³ Se o fundamento é salvaguardar a sobrevivência de outros princípios como a própria sobrevivência do Estado de Direito, evitando a sua concreta bancarrota, então comece-se por cortar com muito maior justiça, noutros campos, como é o caso de uma série de contratos públicos e/ou parcerias público-privadas que são (em absoluto!) ruinosos, esses sim, para o Estado português. E não se diga que «não é possível mexer nos contratos já assinados pelo Estado». Nada de mais falso. Basta ler bem, entre outras possíveis, normas jurídicas, como o art. 227.º («Culpa na formação dos contratos» - neste caso é preciso ter em consideração os prazos de prescrição do art. 498.º do Código Civil: será que também vão deixar prescrever?), o art. 334.º («Abuso do direito»); ou o art.

¹² Cfr. o art. 5.º da LGT: **Prazos de prescrição e caducidade:** 1 - Ao novo prazo de prescrição aplica-se o disposto no artigo 297º do Código Civil, sem prejuízo do disposto no número seguinte. 2 - Aos impostos já abolidos à data da entrada em vigor da lei geral tributária aplicam-se os novos prazos de prescrição, contando-se para o efeito todo o tempo decorrido, independentemente de suspensões ou interrupções de prazo. § 3 - Ao prazo máximo de contagem dos juros de mora previsto na lei geral tributária é aplicável o artigo 297º do Código Civil. § 4 - O disposto no número anterior não se aplica aos regimes excepcionais de pagamento em prestações em vigor. § 5 - O novo prazo de caducidade do direito de liquidação dos tributos aplica-se aos factos tributários ocorridos a partir de 1 de Janeiro de 1998. § 6 - O disposto no número anterior aplica-se aos prazos previstos nos n.os 1 e 5 do artigo 78º da lei geral tributária.». Por sua vez, refere o seguinte, o art. 297.º do Código Civil («Alteração dos prazos»): «1. A lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar. § 2. A lei que fixar um prazo mais longo é igualmente aplicável aos prazos que já estejam em curso, mas computar-se-á neles todo o tempo decorrido desde o seu momento inicial. § 3. A doutrina dos números anteriores é extensiva, na parte aplicável, aos prazos fixados pelos tribunais ou por qualquer autoridade.».

¹³ V.g., Tiago, Lucília, in **Jornal de Notícias**, 7 de Outubro de 2010, http://www.jn.pt/PaginalInicial/Economia/Interior.aspx?content_id=1680145, 20/5/2012.

437.º do Código Civil («Condições de admissibilidade» da «Resolução ou modificação do contrato por alteração das circunstâncias»). Matéria, claro está, que pode e deve ser desenvolvida em outros trabalhos.¹⁴

6 – A chamada «aplicação das normas fiscais» (e/ou tributárias) no seio da «aplicação no tempo»: algumas breves notas sobre a tradição jurídico-lusitana, v.g. do ponto de vista da doutrina, a partir de 1976, designadamente até 1985:

¹⁴ Refere Gouveia, Bacelar, in **Jornal de Negócios**, Lusa, 4/4/2012: http://www.jornaldenegocios.pt/home.php?template=SHOWNEWS_V2&id=549257 ; 20/5/2012: «... corte definitivo dos subsídios é inconstitucional»: «Um corte definitivo dos subsídios de férias e de Natal "implica uma desigualdade em relação a outros profissionais", afirmou Bacelar Gouveia. § O constitucionalista Bacelar Gouveia defendeu hoje que um corte dos subsídios de férias e de Natal seria inconstitucional por violar o princípio de igualdade entre funcionários públicos e privados e o de proporcionalidade, já que as contas públicas melhoraram. § Um corte definitivo dos subsídios de férias e de Natal "implica uma desigualdade em relação a outros profissionais", afirmou Bacelar Gouveia, acrescentando que, "para haver corte, também teria de ser para os privados". § Por outro lado, adiantou, essa decisão também violaria o princípio da proporcionalidade, "porque, neste momento, estamos com as contas públicas já mais organizadas e consolidadas" e não faz sentido fazer "cortes mais profundos" quando "o país está a ficar melhor". § Apesar de "a Constituição não dizer nada expressamente sobre o assunto", Bacelar Gouveia considera ainda que uma decisão dessas violaria também o princípio da confiança. § "Quem entre na função pública com um certo conjunto de regras -- de haver um subsídio de Natal e um de férias - não pode, a meio do caminho, ficar sem eles", disse. § A hipótese de tornar definitivos os cortes dos subsídios de férias e de Natal no sector público foi avançada na terça-feira por Peter Weiss, da direção-geral de Assuntos Económicos e Monetários da Comissão Europeia, e membro da missão de ajuda externa para Portugal. § "Teremos de ver se [a medida] se tornará permanente ou não. Mas isso agora ainda não foi discutido", referiu. § O ministro das Finanças garantiu hoje que a suspensão é temporária e só durará durante a vigência do programa acordado com a 'troika', sublinhando que a medida não foi discutida durante a terceira avaliação do Programa de Assistência Económica e Financeira. § Bacelar Gouveia lembrou ainda que o Tribunal Constitucional considerou, no ano passado, que a suspensão "não era inconstitucional se fosse temporária, mas se fosse definitiva seria inconstitucional". § Embora o tribunal ainda não se tenha pronunciado sobre a medida para este ano, Bacelar Gouveia refere que "tudo leva a crer que se o Governo for por esse caminho, isso será inconstitucional".». Já a Agência Financeira, <http://www.agenciafinanceira.iol.pt/economia/subsidios-corte-subsidios-cortes-jorge-miranda-constituicao/1338450-1730.html> , 20 de Maio de 2012, dá destaque à opinião ligeiramente contrária de Jorge Miranda: Subsídios: corte definitivo «não é inconstitucional» § Seria uma «decisão perfeitamente admissível», alega Jorge Miranda. Bacelar Gouveia tem uma opinião contrária. E ainda: O corte definitivo dos subsídios de férias e de Natal não é inconstitucional, desde que seja uma decisão do Estado português e não a mando da Comissão Europeia, na perspetiva de Jorge Miranda. § «É uma decisão perfeitamente admissível. Agora isso tem é que ser [uma decisão] tomada através da lei interna portuguesa, não pode ser por decisão ou imposição da Comissão Europeia», disse à Lusa o constitucionalista. § Para Jorge Miranda, os cortes aplicados este ano aos funcionários públicos e ao setor empresarial do Estado foram uma medida «só para este ano porque o Orçamento é só válido por um ano, tem uma vigência meramente anual». § No entanto, a questão poderá ser colocada na elaboração do Orçamento de Estado para 2013. § «Há três opções: manter uma solução como a deste ano, voltar a haver subsídios e distribuir os montantes dos subsídios pelos 12 meses», avançou o constitucionalista. § Nenhuma das opções «implica uma alteração constitucional», admitiu, ressaltando que «o que não poderia era, sem lei orçamental, estabelecer-se um corte definitivo e sobretudo vindo de fora. Isso até seria pôr em causa a soberania do Estado»...».

Começemos pelo problema do início da vigência.¹⁵ A aplicação das leis no tempo divide-se em três partes: início da vigência, aplicação; momento e modo como a aplicação termina; e as chamadas questões de «direito transitório» ou «conflitos de leis no tempo». Assim, a ideia mestra seria que o Direito fiscal não apresentaria qualquer especialidade no que concerne ao regime geral vigente na ordem jurídica portuguesa. Se a lei não fixar, de modo expresso, o momento da sua entrada em vigor – indicando a data de início de vigência ou determinando a sua imediata aplicação –, irão valer os prazos gerais de *vacatio legis* (i.e., tempo que vai desde a publicação da lei até à sua entrada em vigor).

Quanto ao termo de vigência das leis fiscais, também não haveria muito a dizer em relação às regras gerais.¹⁶ Ou estaríamos perante uma revogação, expressa ou tácita. Nomeadamente através duma lei posterior que vinha regular de modo diverso a mesma matéria. Ou, por outro lado, estaríamos perante um caso de caducidade. Neste caso, expirou o prazo fixado para a sua vigência. As normas fiscais também podem ser suspensas na sua aplicação, caso legislação de igual ou superior força assim o determine.

No que concerne às «questões de direito transitório», muitas, e legítimas, dúvidas se colocavam perante o problema de saber se existia, ou se não existia, um «princípio de proibição de existência de impostos retroactivos».¹⁷

Contudo, com a já referida consagração constitucional em 1997 do art. 103.º/3, «Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroactiva ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei.», o problema ficou resolvido e esclarecido.

6.1 – A tese de António de Oliveira Salazar:

Do ponto de vista histórico, vale a pena recordar e não deixa de ser curiosa a tese, sobre esta matéria, do principal ditador português do Séc. XX, e Professor da

¹⁵ Teixeira, António Braz, in **Princípios de Direito Fiscal**, Vol. I, 3.ª Edição actualizada e revista, Almedina, Coimbra, ISBN 972-40-03 40-X, 1991, pp. 139 e ss..

¹⁶ Teixeira, António Braz, *idem ibidem*.

¹⁷ Por todos, Teixeira, António Braz, *idem ibidem*, pp. 140 e ss..

Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Oliveira Salazar.¹⁸ Oliveira Salazar, acompanhando, de resto, Vítor Faveiro,¹⁹ afirmava que o princípio geral da não-retroactividade da lei fiscal derivava da natureza da norma jurídica em si mesma. Esta norma jurídica, como norma de conduta social imposta às vontades individuais, por definição, somente poderia ser obrigatória para o futuro, em relação a actos praticados depois da sua existência, para cidadãos que a conhecessem pela sua promulgação. Não sendo possível regular o passado – pois do ponto de vista lógico seria impossível impor vontades que se manifestassem num momento em que a regra era inexistente -, a legislação não deveria, todavia, afectar as consequências passadas dum facto passado nem mesmo, por norma, as consequências futuras dos factos passados.

Ou seja, estamos perante uma clara opinião a favor da proibição de impostos retroactivos. E não deixa de ser irónico que se tenha que invocar Oliveira Salazar (ainda que do ponto de vista «escorreito e técnico-jurídico»...) para defender o actual (ainda) Estado português de Direito, social, democrático, livre e verdadeiro.

E não deixa de ser curiosa, também, a posição de António Braz Teixeira²⁰ que conclui, então em 1985 – e portanto bastante antes da consagração constitucional do princípio de proibição da existência de impostos retroactivos («Quarta Revisão Constitucional», Lei n.º 1/97, de 20 de Setembro) -, que «... a actual lei constitucional não impede a eficácia retroactiva das normas tributárias...».

Isto é, com a nova redacção do art. 103.º da CRP, a conclusão de António Braz Teixeira, só poderia ter sido outra, em muito do seu conteúdo. Embora, em abstracto, se possa apelar sempre – não quer dizer que seja o caso concreto deste ilustre filósofo e jurista português – à «constitucionalidade das normas constitucionais». Desde já devemos dizer também que desconhecemos se editou alguma outra edição do seu livro «Princípios de Direito Fiscal» a seguir à referida 3.ª Edição (com diversas reimpressões). Mas isso, em abono da verdade, também de pouco importa, pois é a 3.ª Edição que consagra aquilo que queríamos analisar neste breve texto. Nesta edição, parece que se contesta, de modo claro, o «argumento pré-quarta revisão constitucional de 1997», quer quanto ao princípio da

¹⁸ Salazar, António de Oliveira, in **Da não-retroactividade das leis em matéria tributária**, Estudos de Direito Fiscal, Ministério das Finanças, Lisboa, 1963, pp. 23 e ss.. Teixeira, António Braz, *idem ibidem*.

¹⁹ Faveiro, Vítor António Duarte, in **Manual do imposto do sêlo**, Coimbra Editora, Coimbra, 1944.

²⁰ *Idem ibidem*.

legalidade, quer quanto ao princípio da igualdade, quer quanto ao princípio da proporcionalidade, quer quanto ao princípio da confiança, quer, aliás, não sem alguma razão, contra a existência de um verdadeiro Estado de Direito em Portugal, perante a Constituição de 1976-1982 a caminho da implementação duma sociedade política de «puro advento de socialismo científico», «não já tanto de Estado de Direito». Certo também que afirma que «As restantes normas são irretroactivas mas de aplicação imediata por o Direito Fiscal ser direito público». As «restantes» são as «normas que fixam a *incidência*, as *taxas*, os *benefícios fiscais* e os *prazos de cumprimento...*»; ou as «normas relativas a outros *prazos* que não os de cumprimento da obrigação de imposto...». Mas, afirma também Braz Teixeira, «As *leis fiscais interpretativas* retroagem à data das leis interpretadas, com o limite constitucional dos efeitos abrangidos por caso julgado, pelo argumento de maioria de razão que dimana do artigo 282.º, n.º 3 da Constituição Política...».

7 – Conclusões:

Tão simples quanto as que se vão seguir, sem grandes comentários, os quais, se se defende que o Direito «é uma ciência» e que o Estado de Direito social, democrático, livre e verdadeiro, deve continuar a ser uma busca em crescendo, até se podem evitar. A melhor anotação, é a demonstração da identificação da Constituição constitucional. O princípio da proibição dos impostos retroactivos, é um princípio nuclear da Constituição constitucional, é uma decorrência humana e fundamental dos direitos, liberdades e garantias e do art. 18.º da CRP.

Assim:

1.º 103.º/3, «Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroactiva ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei.»;

2.º Nestes termos, e pelos fundamentos expostos, o Tribunal Constitucional decide declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante dos artigos 1º, n.º 2, e 2º do Regulamento da Contribuição Especial anexo ao Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março, na interpretação segundo a qual, sendo a licença de construção requerida antes da entrada em vigor deste diploma, seria devida a contribuição especial por este instituída que, assim, incidiria sobre a

valorização do terreno ocorrida entre 1 de Janeiro de 1994 e a data daquele requerimento, com fundamento em violação do princípio da não retroactividade dos impostos, consagrado no artigo 103.º, n.º 3, da Constituição da República Portuguesa. (Acórdão n.º 63/2006, em Plenário, do Tribunal Constitucional, de 24 de Janeiro de 2006);

3.º Temos muitas dúvidas que, a título de exemplo, o recente corte de subsídios de férias e 13.º mês, apenas e somente dirigido, além do mais, aos funcionários públicos portugueses (!) respeite estes mesmos princípios, incluindo o princípio constitucional da igualdade, e, em particular, o seu máximo expoente, o «princípio da proibição da aplicação do pagamento de impostos retroactivos». Não se esqueça que já antes destes cortes, tinham existido cortes nos próprios salários, cortando expectativas legítimas dos respectivos trabalhadores. Se o fundamento é salvar a sobrevivência de outros princípios como a própria sobrevivência do Estado de Direito, evitando a sua concreta bancarrota, então comece-se por cortar com muito maior justiça, noutros campos, como é o caso de uma série de contratos públicos e/ou parcerias público-privadas que são (em absoluto!) ruinosos, esses sim, para o Estado português. E não se diga que «não é possível mexer nos contratos já assinados pelo Estado». Nada de mais falso. Basta ler bem, entre outras possíveis, normas jurídicas, como o art. 227.º («Culpa na formação dos contratos» - neste caso é preciso ter em consideração os prazos de prescrição do art. 498.º do Código Civil: será que também vão deixar prescrever?), o art. 334.º («Abuso do direito»); ou o art. 437.º do Código Civil («Condições de admissibilidade» da «Resolução ou modificação do contrato por alteração das circunstâncias»). Matéria, claro está, que pode e deve ser desenvolvida em outros trabalhos.

Vampiros

*No céu cinzento sob o astro mudo
Batendo as asas Pela noite calada
Vêm em bandos Com pés veludo
Chupar o sangue Fresco da manada*

*Se alguém se engana com seu ar sisudo
E lhes franqueia As portas à chegada
Eles comem tudo Eles comem tudo
Eles comem tudo E não deixam nada [Bis]*

*A toda a parte Chegam os vampiros
Poisam nos prédios Poisam nas calçadas
Trazem no ventre Despojos antigos
Mas nada os prende Às vidas acabadas*

*São os mordomos Do universo todo
Senhores à força Mandadores sem lei
Enchem as tulhas Bebem vinho novo
Dançam a ronda No pinhal do rei*

*Eles comem tudo Eles comem tudo
Eles comem tudo E não deixam nada*

*No chão do medo Tombam os vencidos
Ouvem-se os gritos Na noite abafada
Jazem nos fossos Vítimas dum credo
E não se esgota O sangue da manada*

*Se alguém se engana Com seu ar sisudo
E lhe franqueia As portas à chegada
Eles comem tudo Eles comem tudo
Eles comem tudo E não deixam nada*

*Eles comem tudo Eles comem tudo
Eles comem tudo E não deixam nada»²¹*

José (Zeca) Afonso

²¹ Dedicamos a transcrição deste poema de José (Zeca) Afonso às principais agências de notação financeira e/ou *rating* mundiais. Reconhecendo os gastos excessivos públicos de alguns países europeus, não cremos, salvaguardando a presunção de inocência, que a solução esteja «na morte do doente através da cura» e, nomeadamente, na manipulação e/ou especulação sobre as dívidas públicas soberanas ou sobre promissoras zonas monetárias. Graças a Deus, a luz ainda nos permite ver onde está a diferença.

Há um momento de dizer BASTA.” § “Foi essa mensagem que, em consonância com o muito que se vai dizendo por muitos lados, a A25A procurou reflectir no seu Manifesto.” § “Não está em causa a legitimidade de quem é eleito para governar, mas sim o mau uso que faz dessa prerrogativa e não cumprimento daquilo a que se comprometeu.” § “Temos esperança no futuro, porque acreditamos que há outras vias mais sábias para devolver a confiança a todos nós.” § “Mas, não podemos ser simples espectadores dessa transformação.” § “Oito séculos de História não se esfumam assim!.

Presidente da Delegação do Norte da Associação 25 de Abril, Coronel Antero Ribeiro da Silva²².

Pessoalmente, continuamos a acreditar no Estado de Direito social, democrático, livre e verdadeiro, e na social democracia, e/ou no socialismo democrático em alternativa, de raízes profundas europeias, desde que acentuem cada vez mais uma democracia participativa dos cidadãos e do associativismo livre. Num mundo onde sejam os Direitos e Deveres Fundamentais a governar.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

²² Excerto do respectivo discurso aquando do Seminário «Abril não desarma», por ocasião das comemorações culturais e de cidadania do 25 de Abril de 2012, ocorrido no Auditório 1 do Campus do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave, Barcelos, Sábado, 12 de Maio de 2012.

CANOTILHO, J.J. Gomes / Moreira, Vital, in «CRP § **Constituição da República Portuguesa** § Anotada § Artigos 1º A 107º § CRP Anotada § Volume I», 4ª Edição Revista, Coimbra Editora, Coimbra, ISBN 978-972-32-1462-8, Janeiro de 2007, pp. 36-37.

GOUVEIA, Bacelar, in **Jornal de Negócios**, Lusa, 4/4/2012:

http://www.jornaldenegocios.pt/home.php?template=SHOWNEWS_V2&id=549257 ; 20/5/2012.

NABAIS, José Casalta, in **Direito Fiscal**, 4.ª Edição, 2.ª Reimpressão da edição de Setembro de 2006 (agora 6ª edição com reimpressão de Outubro de 2010), Almedina, Coimbra, ISBN 978-972-40-2906-1, 2008, pp. 228 e ss..
Nabais, José Casalta, *idem ibidem*.

SALAZAR, António de Oliveira, in **Da não-retroactividade das leis em matéria tributária**, Estudos de Direito Fiscal, Ministério das Finanças, Lisboa, 1963, pp. 23 e ss.. Teixeira, António Braz, *idem ibidem*.

FAVEIRO, Vítor António Duarte, in **Manual do imposto do sêlo**, Coimbra Editora, Coimbra, 1944.

TEIXEIRA, António Braz, in **Princípios de Direito Fiscal**, Vol. I, 3.ª Edição actualizada e revista, Almedina, Coimbra, ISBN 972-40-03 40-X, 1991, pp. 139 e ss..