

A maioria da Lei Geral Tributária como pedra angular do sistema tributário português

Rui Marques

Inspector Tributário

Mestre em Direito e Economia

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. A Constituição Fiscal, o Direito da União Europeia e o Direito Internacional. 3. Uma “lei geral”. 4. A legislação complementar. 4.1. Os códigos e demais leis tributárias. 4.2. A legislação administrativa. 4.3. O Código Civil e o Código de Processo Civil. 5. A interpretação de lacunas com recurso à analogia. 6. As relações jurídico-tributárias. 7. A administração tributária. 8. Conclusões

«Não há leis tão justas e leves

que não necessitem de quem as faça executar e guardar».

*In Voto do Padre António Vieira sobre as dúvidas dos moradores
de S. Paulo acerca da administração dos Índios (1694)*

1. INTRODUÇÃO

Parece obrigatório começar qualquer trabalho de investigação ressaltando a importância ou transcendência do tema eleito. Acreditamos que o facto de o presente artigo ter por objecto a Lei Geral Tributária (LGT) nos libera em parte desta necessidade, pois a nenhum estudioso do Direito Fiscal é preciso explicar a relevância que uma tal lei assume nas matérias de procedimento e de processo tributário.

Trata-se, nem mais nem menos, se colocada no seu lugar, da *pedra angular* ou *chave* que permite sustentar as *aduelas* da *abóbada* (afinal, o sistema tributário português). Ainda assim, o papel deste diploma estruturante e, em particular, a sua concatenação ante outros diplomas, por desprovido de valor reforçado, não deixa de, recorrentemente, lançar várias dúvidas aos interpretadores e aplicadores da lei, assaz justificando a grande quantidade de tinta que no seu estudo se tem vertido nos dezoito anos da sua vigência.

Vale isto para aferirmos da posição da LGT no concerto do ordenamento jurídico, *in limine*, sem esquecer a sua subordinação à Constituição bem como ao Direito da União Europeia e ao Direito Internacional, de que daremos alguns exemplos singelos. Rememorando quer a génese quer os propósitos subjacentes ao surgimento da Lei, cuidando da sua primazia e da sua subsidiariedade, mais o preenchimento das suas lacunas, incorrendo na sua relação com a legislação especial ou complementar.

Por fim, conheceremos do seu vasto âmbito de aplicação (as relações jurídico-tributárias), procurando recortar o conceito de “administração tributária”, em regra, o sujeito activo daquelas relações.

Aqui chegados, nas presentes linhas oferecemos o nosso modesto contributo para desvelar a temática proposta, na esperança de uma maior clarificação por parte da nossa Doutrina e Tribunais, a benefício da segurança jurídica, tão cara aos contribuintes.

2. A CONSTITUIÇÃO FISCAL, O DIREITO DA UNIÃO EUROPEIA E O DIREITO INTERNACIONAL

No pináculo de todo o edifício jurídico-tributário encontramos a *Constituição da República Portuguesa*^[1], texto fundacional do nosso Estado de Direito Democrático. A validade das leis tributárias e dos demais actos de natureza tributária realizados pelo Estado, Regiões Autónomas, Autarquias

[1] Aprovada por Decreto, de 10 de Abril de 1976.

Locais ou quaisquer outras entidades públicas depende da sua conformidade com a Constituição (artigo 3.º, n.º 3).

Assim, a Constituição define os fins da tributação: « O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza» (artigo 103.º, n.º 1). Em especial, o imposto sobre o rendimento pessoal (IRS) - «visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar» -, das empresas (IRC) - «incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real», do património (IMT, IMI, Imposto do Selo, IUC) - «deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos» e do consumo (IVA, IEC's, ISV) - «visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo» (artigo 104.º).

Ademais, institui os princípios da legalidade e da irretroactividade tributárias (artigo 103.º, n.ºs 2 e 3) e estabelece uma reserva relativa de competência legislativa quanto à criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas [artigo 165.º, n.º I, alínea i)].

Algumas das normas da Lei Geral Tributária (LGT)^[2] mais não fazem do que reiterar e/ou densificar, materialmente, princípios constitucionais. Por lapidares, atente-se, por exemplo, nos fins da tributação ou no princípio da legalidade tributária (artigos 5.º e 8.º, da LGT). O que denuncia uma natureza materialmente constitucional de algumas das suas normas.

Nos casos regulados por normas específicas de direito europeu e de direito internacional vigentes na nossa ordem jurídico-tributária interna têm estas a primazia, em homenagem ao comando do artigo 8.º, da Constituição. Segundo o princípio do primado, o direito europeu^[3] e o direito

[2] Aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro.

[3] O princípio do primado foi consagrado a partir do Acórdão *Costa vs. Enel*, de 15 de Julho de 1964, do Tribunal de Justiça da União Europeia.