

REEMBOLSO DE EMOLUMENTOS

Resumo:

Numa altura em que os tribunais tributários portugueses estão “inundados” de pedidos de impugnação dos emolumentos notariais e registrais não conformes com o Direito Comunitário, é traçada uma breve panorâmica da evolução da jurisprudência sobre esta questão.

The claims against public notary and registration fees not in compliance with the EC Law are at this moment very common lawsuits in the Portuguese Tax Courts. The author presents here a survey of the evolution of the jurisprudence about is this issue.

1. Enquadramento

Em Portugal os emolumentos notariais e registrais são calculados através da aplicação de uma percentagem sobre o valor dos actos. Este valor determina-se, conforme os casos, pelo valor do capital social da sociedade, ou pelo valor da operação. Com efeito, o notário não cobra o custo efectivo do serviço, mas sim um montante que nenhuma relação tem com o serviço prestado e que varia em função de factores alheios ao serviço que se presta, aproximando-se assim, o emolumento claramente de um imposto.

O Direito Comunitário, nomeadamente através da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969 (na redacção que lhe foi dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985), relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, enumera no seu artigo 4º nº 2, as diferentes operações em relação às quais os Estados-Membros são livres, em certas condições, de sujeitar ou não ao imposto sobre as entradas de capital.

Acresce que a mencionada directiva prevê, no seu artigo 10º, a supressão de outros impostos indirectos com características idênticas às do imposto sobre as entradas de capital.

Com base na citada disposição comunitária, a sociedade Modelo SGPS (Modelo) impugnou, em Janeiro de 1998, a liquidação de emolumentos cobrados pelo notário na operação de aumento de capital e alteração de firma e sede social, junto do Tribunal Tributário de Primeira Instância do Porto, que julgou improcedente a impugnação.

Na sequência da decisão do referido tribunal, a Modelo apresentou recurso no Supremo Tribunal Administrativo, tendo alegado que:

- os emolumentos contestados eram na realidade impostos cujo montante deveria ter sido fixado não pelo Governo, mas sim pela Assembleia da República;
- o montante exigido era desproporcionado em relação aos serviços prestados;
- a cobrança dos emolumentos era incompatível com o disposto na citada directiva.

O Supremo Tribunal Administrativo decidiu suspender a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça as questões que considerava prejudiciais.

A primeira questão colocada, prende-se com a possibilidade de um particular, nas relações com o Estado, invocar a directiva em questão, ainda que o Estado-membro não tenha procedido à transposição da mesma para a ordem jurídica interna, o designado conceito de efeito directo das directivas.

Efeito Directo

De acordo com a jurisprudência comunitária constante, o efeito directo deve ser entendido como o direito dos particulares invocarem perante os tribunais nacionais, contra o Estado, as disposições de uma directiva que se mostrem incondicionais e suficientemente precisas, quando o Estado se absteve de transpor a directiva para o direito nacional no prazo previsto; ou a transposição se realizou de forma incorrecta.

O Tribunal de Justiça declarou, através do acórdão de 29 de Setembro de 1999 (processo C-56/98), que o artigo 10º da citada directiva se encontra formulado em termos precisos e incondicionais, pelo que pode ser invocada pelos particulares perante os seus tribunais nacionais contra uma disposição de direito nacional contrária à referida directiva.

Os juizes nacionais, agindo no âmbito da sua competência, têm a obrigação de aplicar integralmente o direito comunitário e de proteger os direitos que este confere aos particulares, não aplicando toda e qualquer disposição da lei nacional contrária ao direito comunitário, quer esta seja anterior ou posterior à norma comunitária.

2. A impugnabilidade da liquidação dos emolumentos

De acordo com a doutrina dominante, nomeadamente a opinião perfilhada por António Sousa Franco, os emolumentos notariais e registrais, para além de serem receitas estatais, são receitas de direito público, tributárias, porque “são receitas que o Estado obtém mediante o recurso ao seu poder de autoridade impondo aos particulares um sacrifício patrimonial que não tem por finalidade puni-los nem resulta de qualquer contrato com eles estabelecido, mas tem como fundamento assegurar a participação dos cidadãos na cobertura dos encargos públicos ou prosseguir outros fins públicos”. (Finanças Públicas e Direito Financeiro 4ª edição, vol. I, pag. 301).

A operação de aplicação da Tabela de Emolumentos de Notariado ou da Tabela de Emolumentos do Registo Nacional de Pessoas Colectivas, deve ser considerada um acto de liquidação de uma receita tributária?

É neste momento jurisprudência pacífica e reiterada do Supremo Tribunal Administrativo (STA) que os emolumentos são receitas tributárias, sendo os actos da respectiva liquidação actos tributários imediatamente impugnáveis perante os tribunais tributários de 1ª instância, por aplicação da alínea a) do nº 1 do artigo 62º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e artigos 18º e 118º do Código de Procedimento Administrativo (ver, por todos, Acórdão do STA de 16 de Outubro de 1996 – Rec. 20957).

Cumprе entretanto referir que o Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão de 7 de Dezembro 1999 (Rec. 21008), consolidando as posições da jurisprudência do T.J.C.E. e do próprio STA, veio reafirmar que as questões de compatibilidade do direito interno dos Estados-Membros com o direito comunitário devem ser suscitadas oficiosamente pelos juizes.

Somos ainda da opinião que, em sede de impugnação, pode também ser alegada a nulidade do acto de liquidação dos emolumentos pelo mesmo enfermar de vício de inconstitucionalidade. Com efeito os emolumentos a impugnar constituem um verdadeiro imposto, dada a desproporção entre o serviço prestado e o tributo, pelo que só poderiam os mesmos ser estabelecidos pela Assembleia da República ou pelo Governo no uso de autorização legislativa, o que não aconteceu, visto terem sido fixados por Portaria.

Além da violação do princípio constitucional da reserva de lei pode ainda ser alegada a violação dos princípios da proporcionalidade e da proibição dos excessos (art. 266º da Constituição). Os emolumentos notariais e registrais estabelecem receitas que, muito embora apresentem uma conexão

com um serviço público individualizáveis, estão manifestamente desligadas, quanto ao seu montante, da actividade desenvolvida pela Administração. A desproporção entre o tributo e o serviço é tal que se pode dizer que aquele se desligou completamente deste último, tornando-se, uma receita abstracta, ou seja um imposto.

Cabe por último analisar se, face à nossa lei, o facto do acto de liquidação de emolumentos não ter natureza definitiva (por não ser praticado por aquele que ocupa o topo de uma hierarquia) implica a necessidade de um recurso hierárquico necessário anterior à impugnação do mesmo acto.

O Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão de 7 de Dezembro 1999 (Rec. nº 23 779), seguindo aliás uma corrente jurisprudencial anterior, conclui pela não necessidade de um recurso hierárquico que preceda a impugnação do acto de liquidação de emolumentos (no caso emolumentos cobrados pelo Registo Nacional de Pessoas Colectivas). Com efeito pode-se ler na conclusão do citado Acórdão o seguinte :

“...são os tribunais tributários de 1ª instância os competentes para conhecer dos recursos dos actos de liquidação dos emolumentos e daí, igualmente, que esses actos se tenham de haver como definitivos, enquanto praticados por autoridade competente em razão da matéria, e, por conseguinte, passíveis de uma imediata impugnação contenciosa.

Os próprios arts. 69º, nºs 4 e 5, do Dec.-Lei nº 519-F2/79 e 138º e 139º do Dec.-Regulamentar nº 55/80, de resto, dão suporte literal à ideia de que as reclamações são meios alternativos da imediata impugnação contenciosa dos actos de liquidação dos emolumentos...”

3. A questão dos juros indemnizatórios

Determinando o nº 1 do artigo 43º da Lei Geral Tributária (LGT) que são devidos juros indemnizatórios quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, nunca nos restaram grandes dúvidas que da decisão anulatória do actos de liquidação dos emolumentos resulta a demonstração imediata do erro imputável ao Serviço que procedeu à liquidação dos emolumentos. Consequentemente, tendo o impugnante requerido o pagamento dos juros indemnizatórios, deverão os mesmos ser devidos desde a data em que pagou os emolumentos até à data do reembolso da quantia liquidada.

Em recente Acórdão de 15 de Novembro de 2000 (referenciado no corrente número da Fiscalidade, na secção Notícias InforFisco), o STA veio, justamente, confirmar este nosso entendimento ao afirmar que “.. anulado judicialmente o acto de liquidação, fica demonstrado o erro dos serviços ao procederem a ele, sendo devidos juros indemnizatórios a favor do impugnante que pagou a quantia liquidada”.

4. Conclusão

O Acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades de 29 de Setembro de 1999, veio estabelecer que é ilegal que, num acto de celebração de uma escritura, se cobrem emolumentos que, em parte, se destinam a financiar finalidades desenvolvidas pelo Estado que nada têm a ver com os serviços onde aquela é realizada.

O artigo 10º da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, por se encontrar formulado em termos precisos e incondicionais, pode ser invocado pelos particulares perante os seus tribunais nacionais contra uma disposição de direito nacional contrária à directiva.

Os tribunais tributários de 1ª instância são competentes para conhecer dos recursos dos actos de liquidação dos emolumentos.

Até que seja esgotado o respectivo prazo de caducidade, os actos de liquidação dos emolumentos notariais ou de registo, contrários às disposições da referida Directiva ou que violem os princípios constitucionais da reserva de lei ou da proporcionalidade, são passíveis de uma imediata impugnação contenciosa.

Na anulação judicial do acto de liquidação dos emolumentos fica demonstrado que houve erro imputável à Administração de que resultou o pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, devendo por isso ser requerido o pagamento dos juros indemnizatórios devidos desde a data em ocorreu o pagamento dos emolumentos até à data do reembolso da quantia liquidada.

Por PEDRO PATRÍCIO AMORIM