

MINISTÉRIO PÚBLICO

Procuradoria-Geral da República

Parecer (extrato) n.º 4/2025

Sumário: Questões de legalidade relativas à repercussão do contencioso tributário sobre as questões prejudiciais tributárias na continuidade do «inquérito por crimes tributários» e, por outra parte, à repercussão da instauração do inquérito na continuidade da tramitação dos procedimentos tributários de inspeção e de liquidação do imposto, na medida em que aquela investigação criminal e estes procedimentos tributários versem sobre «factos homólogos».

Conclusões:

1.ª Atento o teor da fundamentação e das questões formuladas, bem como das disposições legais e regimentais aplicáveis, concluímos que o presente pedido de consulta versa sobre dois tipos de questões de legalidade, a saber: (i) a repercussão do contencioso sobre as questões prejudiciais tributárias ("situação tributária de cuja definição depende a qualificação criminal dos factos") na continuidade do correlativo inquérito por crimes tributários, e por outra parte, (ii) a repercussão da instauração do inquérito por crimes tributários na continuidade da tramitação dos procedimentos tributários de inspeção e de liquidação do imposto, na medida em que aquela investigação criminal e estes procedimentos tributários versem sobre factos homólogos, sempre no âmbito e com referência à interpretação dos "artigos 42.º, n.ºs 2 e 4, do Regime Geral das Infrações Tributárias, 45.º, n.º 5, da lei geral tributária e 36.º n.º 5, alínea c) do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira";

2.ª No quadro das situações funcionais no âmbito do inquérito, nomeadamente sobre crimes tributários, ao Ministério Público ("MP"), enquanto "autoridade judiciária", está cometida a competência de "direção do inquérito", para consecução da respetiva atribuição, estatutária e legal, de "realizar as finalidades do inquérito" (art. 4.º, n.º 1, alínea e), Estatuto do Ministério Público; arts. 40.º, n.º 1, e 42.º, n.º 1, e 43.º, n.ºs 1 e 2, 44.º, n.ºs 1 e 2, 45.º, 50.º, n.º 2, do Regime Geral das Infrações Tributárias ("RGIT"); arts. 53.º, n.ºs 1 e 2, alínea b), 56.º, 262.º, n.º 2, e 263.º, n.ºs 1 e 2, do Código de Processo Penal ("CP"), ex vi do art. 3.º, alínea a), do RGIT);

3.ª À Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT", enquanto "autoridade" e "órgão de polícia criminal" estão cometidas as competências de "coadjuvação" e de "assistência técnica" ao MP, para consecução da respetiva atribuição, institucional e legal, de "realizar as finalidades do inquérito" (arts. 55.º, n.º 1, 56.º, 262.º, n.º 1, e 270.º, n.º 1, CPP; arts. 40.º, n.ºs 2 e 3, alínea a), 41.º n.º 1, e alínea b), 2 e 4, 42.º, n.ºs 3 e 4, e 50.º, n.º 1, RGIT);

4.ª Finalmente, há a considerar a "colaboração" entre a o MP e a AT, que, para estes efeitos, se materializa (i) na obrigação de colaboração do MP com a AT, em particular em matéria da comunicação das respetivas "decisões finais" e dos "factos apurados relevantes para a liquidação dos impostos em dívida" à AT (art. 50.º, n.º 2, RGIT); e, reciprocamente, (ii) na obrigação de colaboração da AT com o MP, prestando tempestivamente as informações necessárias e convenientes para a boa apreciação pelo mesmo dos pressupostos do encerramento do inquérito, estabelecidos no n.º 2 do artigo 42.º do CPPT [art. 2.º, n.º 2, alíneas a), b) e c), da orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro];

5.ª Não há que tomar aqui em consideração o princípio da suficiência do processo penal, quanto ao regime das questões prejudiciais tributárias, no quadro do inquérito por crimes tributários, na medida em que os n.ºs 2 e 4, do artigo 42.º, do RGIT, consagram um regime próprio nessa matéria, sendo esses especificamente os preceitos legais a examinar para efeitos desta consulta (art. 3.º, alínea a), cit. diploma legal);

6.ª E, por outra parte, o princípio da suficiência do processo penal não integra o processo de interpretação e aplicação dos artigos 45.º, n.º 5, da LGT, e 36.º, n.º 5, alínea c), do RCPITA, não apenas porque a hipótese legal desses normativos respeita a "factos" e não a "questões prejudiciais", mas ainda porque

os mesmos estão integrados em procedimentos administrativos, dirigidos pela AT enquanto serviço da administração direta do Estado, que prossegue atribuições de tipo financeiro, concretamente de liquidação dos impostos e de inspeção tributária, e não atribuições de autoridade e órgão de polícia criminal.

7.ª Isto, porém, sem prejuízo da obrigação de colaboração da AT com o MP, veiculada através das autoridades e órgãos de polícia criminal da mesma, no sentido de serem reportados ao MP, oficiosamente e oportunamente, todos os elementos constantes do procedimento de liquidação e do procedimento de inspeção tributária, que sejam passíveis de relevar para a correta e completa investigação realizada no inquérito por crimes tributários por aquele dirigido (art. 2.º, n.º 2, alínea c), do citado Decreto-Lei n.º 118/2011);

8.ª A expressão legal “procedimento ou processo tributário em que se discuta situação tributária de cuja definição depende a qualificação criminal dos factos”, pressupõe a existência de um ato de liquidação (ou de um ato em matéria tributária), configurando uma questão prejudicial tributária, que nesses meios processuais seja matéria contenciosa, como condição necessária para consubstanciar o efeito legal da suspensão do prazo para a conclusão do inquérito (art. 42.º, n.º 2, do RGIT);

9.ª Esta condição, sendo necessária, todavia apenas é eficaz enquanto o sujeito passivo ou contribuinte mantiver pendente o contencioso sobre a liquidação ou sobre o ato administrativo em matéria tributária, reclamando ou recorrendo procedimentalmente, ou impugnando, opondo, acionando e recorrendo judicialmente, nos termos legalmente previstos, até que “seja praticado ato definitivo ou proferida decisão final sobre a referida situação tributária” (art. 42.º, n.º 2, do RGIT);

10.ª A constituição do efeito legal da suspensão do “prazo máximo de oito meses para conclusão do inquérito”, a que aludem as disposições conjugadas dos n.ºs 1 e 2, do artigo 42.º, do RGIT, produz um “sobreestar” no momento de proferir a decisão de encerramento do inquérito, ou seja, na medida em que não seja tolhida pela pendência da questão prejudicial tributária, prossegue a tramitação dos atos do inquérito até ao termo da investigação, nesse momento ficam então os autos a aguardar (“sobreestar”) que seja praticado o ato definitivo ou pronunciada decisão final, e só depois, finalmente, será proferida decisão sobre o encerramento do inquérito;

11.ª Finalmente, a suspensão do prazo para a conclusão do inquérito, prevista nas disposições conjugadas do referidos preceitos legais, não é um efeito automático da lei (*ope legis*), no sentido em que depende de reconhecimento (declarativo), mediante despacho fundamentado do magistrado do MP que dirige o inquérito, no qual (i) se apura estar, ou não, pendente procedimento ou processo tributário, em que haja contencioso sobre a situação tributária de cuja definição dependa a qualificação criminal dos factos em investigação no inquérito (scl., uma questão prejudicial tributária), e (ii) em caso afirmativo, se determina a suspensão do prazo para a conclusão do inquérito e (iii) fixa o respetivo termo final, conforme estabelecido na lei, ou seja, até ser praticado ato definitivo ou proferida decisão final sobre a referida situação tributária (art. 97.º, n.ºs 3 e 5, do CPP);

12.ª Os artigos 45.º, n.º 5, da LGT e 36.º n.º 5, alínea c), do RCPITA, devem ser interpretados conjuntamente, à luz da letra da lei e da unidade do sistema jurídico, por uma parte no sentido de que o alargamento do prazo da liquidação do imposto em dívida, ou a suspensão do prazo para conclusão do procedimento de inspeção, têm em qualquer caso como pressuposto legal que a investigação criminal incida sobre factos homólogos (“factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal”, na expressão legal), àqueles que relevam para efeitos da liquidação do imposto em causa ou, por outras palavras, que haja “coincidência factual objetiva” ou “identidade objetiva entre o processo fiscal e o inquérito criminal”;

13.ª E, por outra parte, esses artigos 45.º, n.º 5, da LGT e 36.º n.º 5, alínea c), do RCPITA, devem também ser interpretados conjuntamente, à luz da letra da lei e da unidade do sistema jurídico, no sentido de que têm como função, em qualquer dos casos, tirar partido do apuramento desses factos homólogos (“factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal”) do processo penal, em ordem a permitir que seja factualmente completa e correta a ulterior liquidação do imposto em dívida;

14.ª A suspensão do prazo para a conclusão do procedimento de inspeção previsto no artigo 36.º, n.º 5, alínea c), do RCPITA, não decorre automaticamente da lei, nem depende de despacho a proferir pelo Ministério Público no processo de inquérito, depende, antes, de despacho, a proferir pelo órgão da administração tributária competente para tanto no âmbito do procedimento de inspeção tributária;

15.ª Tal despacho: deve ser fundamentado, com base na apreciação casuística das circunstâncias relevantes (arts. 268.º, n.º 3, da Constituição, 77.º, n.º 1, LGT, e 36.º, n.os 1 e 2, do CPPT); tem caráter declarativo, pois que redonda em verificar, mediante um juízo de facto, se concorrem, ou não, no caso em apreço os três pressupostos legais [a saber: (i) ter sido instaurado processo de inquérito, (ii) sem que seja feita a liquidação dos impostos em dívida e, finalmente, (iii) que o inquérito tenha como objeto factos homólogos aos que relevam para efeitos da liquidação do imposto em dívida]; caso afirmativo, o órgão da administração tributária profere a correlativa decisão de suspensão do prazo para conclusão do procedimento de inspeção tributária, mais estipulando o termo inicial e o termo final (até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença") da mesma, e culminando com a devida notificação, como preceituado na lei (art. 36.º, n.º 5, alínea c), e n.º 6, do RCPITA).

<https://www.ministeriopublico.pt/sites/default/files/2026-01/parecer-n.o-4-2025.pdf>

Este Parecer foi votado na sessão do Conselho Consultivo da Procuradoria-Geral da República, de 06 de fevereiro de 2025.

Amadeu Francisco Ribeiro Guerra — José Manuel Gonçalves Dias Ribeiro de Almeida (Relator) — Helena Maria de Carvalho Gomes de Melo — Eduardo André Folque da Costa Ferreira — João Conde Correia dos Santos — José Joaquim Arrepia Ferreira — Carlos Alberto Correia Oliveira — Ricardo Lopes Dinis Pedro.

Este Parecer foi homologado por despacho de 25 de fevereiro de 2025 de Sua Excelência a Senhora Secretária de Estado dos Assuntos Fiscais.

20 de janeiro de 2026. — A Secretária-Geral da Procuradoria-Geral da República, Carla Cristina Carvalho da Costa.

319954662