

compilações doutrinais

VERBOJURIDICO

CRIME DE FRUSTRAÇÃO DE CRÉDITOS

As linhas condutoras do art.º 88.º do RGIT

**ESTUDO NO ÂMBITO DO CURSO DE MESTRADO EM DIREITO FISCAL
DA UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA**

DRA. CRISTINA PIRES



verbojuridico[®]

OUTUBRO 2008

Título: O CRIME DE FRUSTRAÇÃO DE CRÉDITOS
AS LINHAS CONDUTORAS DO ARTIGO 88.º DO RGIT

Autor: Dra. Cristina Pires
Estudo realizado no âmbito do Mestrado em Direito Fiscal pela Universidade Católica Portuguesa

Data de Publicação: Outubro de 2008

Classificação: Direito Fiscal

Edição: Verbo Jurídico @ - www.verbojuridico.pt | .eu | .net | .org | .com.

Nota Legal: Respeite os direitos de autor. É permitida a reprodução exclusivamente para fins pessoais ou académicos. É proibida a reprodução ou difusão com efeitos comerciais, assim como a eliminação da formatação, das referências à autoria e publicação. Exceptua-se a transcrição de curtas passagens, desde que mencionado o título da obra, o nome do autor e da referência de publicação.



Ficheiro formatado para ser amigo do ambiente. Se precisar de imprimir este documento, sugerimos que o efective frente e verso, assim reduzindo a metade o número de folhas, com benefício para o ambiente. Imprima em primeiro as páginas pares invertendo a ordem de impressão (do fim para o princípio). Após, insira novamente as folhas impressas na impressora e imprima as páginas ímpares pela ordem normal (princípio para o fim).

CRIME DE FRUSTRAÇÃO DE CRÉDITOS

As linhas condutoras do art.º 88.º do RGIT

— Por Dra. Cristina Pires —

INTRODUÇÃO

Cada vez mais se falam nos crimes tributários e é crescente a sensibilização da relevância jurídica dos mesmos. Havendo um estado de direito já consolidado e sedimentado, há um acompanhamento português da massa da união europeia na preocupação de censurabilidade de crimes económicos e crimes tributários. Prova disso é que, cada vez menos se toleram em tribunal as tentativas de “contornar” o sistema fiscal seja porque motivo for.

O caso concreto que apresento diz respeito ao crime de frustração de créditos fiscais. Este, destina-se essencialmente a penalizar o dolo de quem engendra formas de fugir ao pagamento das suas dívidas. É aliás uma técnica muito usada, e até agora, pouco punida, mais concretamente, na minha busca por jurisprudência só encontrei dois casos de sentenças de tribunais superiores onde em causa estivesse este crime. A brandura que se tem sentido por parte dos tribunais e da administração fiscal na promoção do crime previsto no 88º do RGIT, tem efeitos nocivos, e numa altura determinante em que há uma tentativa de incutir uma mentalidade incriminadora nestes ilícitos penais tidos como secundários, pode ser esta falta de incriminação um impedimento da formação da consciência jurídico-penal, adormecendo o efeito dissuasor da pena por um lado, e paralisando a prevenção geral por outro.

Nos últimos meses tem estado em voga o crime de frustração de créditos tributários devido ao sistema informático que revela suspeitos e potenciais criminosos, detectando "automaticamente as operações de alienação de bens de proprietários com dívidas, tendo sido já citados no âmbito de processo de execução fiscal". Quanto a isto e apoiando uma maior atenção a este crime que tem estado “perdido” no RGIT, só destaco que, o “excesso de informação” não pode servir de desculpa para uma investigação menos cuidada e para

uma omissão de apresentação de provas concretas de estarem preenchidos os elementos tipo do crime, revelando maior dificuldade a prova do dolo específico.

Na análise concreta da lei, pela falta de preenchimento jurisprudencial, doutrinária e pelas legislações precedentes não apresentarem alterações relevantes que permitam retirar o sentido da lei, senti falta de apoio opinativo, tendo o presente comentário por base a minha convicção jurídica, formada por princípios básicos, legislação e comentários susceptíveis de aplicação geral aos crimes tributários.

A) O Bem Jurídico

A concepção sobre o bem jurídico tutelado depende do entendimento do papel a desempenhar pela infracção fiscal no quadro mais vasto das funções do Estado. Pode conceber-se a norma incriminadora como parte da máquina Social colocada a serviço da cobrança de imposto, portanto um instrumento da política financeira e distributiva, ou pode entender-se estar talhado na norma incriminadora valores cimeiros da comunidade e cuja ofensa não pode deixá-la indiferente¹.

Defendendo a posição do Prof. Dr. GERMANO MARQUES DA SILVA², parece que a função tributária não tem apenas o fim de arrecadar imposto e suprir necessidades económicas do Estado, ou a sua auto subsistência, mas também desincentivar o consumo de determinados produtos, ou caracterizar-se como instrumento de política económica. Assim, o sistema estabelecido e as respectivas incriminações subjacentes é o preço a pagar pelo Estado social.

Numa perspectiva mais centrada no crime de frustração de créditos, estamos perante um crime de perigo, que se distingue do crime de dano que exige a lesão efectiva do bem jurídico protegido. Neste caso dá-se ênfase à acção do agente. Para se preencher o requisito da perigosidade não é necessário que se comprove o perigo concreto. Preenchendo-se o tipo do ilícito, há uma presunção inelidível de perigo. Este não é elemento do tipo mas o motivo da proibição, vai daí a sua categorização como crime de perigo abstracto³.

¹ São estas as hipóteses postas por Pombo, Nuno "Fraude Fiscal, a norma incriminadora, a simulação e outras reflexões", Almedina, Lisboa, Março 2007.

² Nas aulas leccionadas neste período lectivo de (2009)

³ Vide distinção entre crime de perigo abstracto e de perigo concreto in, Figueiredo Dias, José, "Direito penal parte geral", Tomo I, 2ª edição, Coimbra editora, Coimbra 2007.

Assim sendo, a prática das condutas descritas põem em causa a “máquina tributária do Estado” e as suas funções. Quem actua da forma prescrita demonstra um total desrespeito pelo Estado social (que é o bem jurídico defendido), sendo que em causa não está a fuga aos pagamentos em si, mas a tentativa de frustração do património estadual, património pertencente à comunidade em geral para a prossecução dos fins subjacentes à Constituição

B) Tipo objectivo do ilícito

I - O Agente do crime (formas de maior relevo)

a) O autor: 88º/1 e 2 RGIT:

O artigo em questão, como havíamos dito é composto por duas hipóteses distintas, o 88º/1 e o 88º/2.

Assim, diz-nos o nº 1: “ Quem sabendo que tem que entregar tributo já liquidado ou em processo de liquidação ou dívida às instituições de segurança social, alienar, danificar ou ocultar, fizer desaparecer ou onerar o seu património com intenção de, por essa forma, frustrar total ou parcialmente o crédito tributário é punido com prisão até dois anos ou multa até 240 dias”. Embora à primeira leitura haja uma tendência para dizermos estar perante um crime comum, devido ao pronome “quem” ser uma técnica legislativa usada na generalidade desses casos, uma leitura mais atenta leva-nos a alcançar o sentido do artigo. Em termos muito simplistas são tidos como crimes específicos aqueles em que os agentes são qualificados por um qualquer dever jurídico, ou por uma qualquer situação juridicamente definida. Neste caso, é destinado a “quem sabe que tem que entregar tributo já liquidado ou em processo de liquidação”.

O nº 2. do artigo, embora embebido em muitas dúvidas, já parece tratar da previsão de um crime de cariz mais generalista e comum, abrangendo terceiros que, sendo o caso, específica razões de política criminal: grande parte das condutas típicas podem ser praticadas com êxito por ou com a ajuda de terceiros concertados com o autor, não podendo essa acção deixar de ser relevada. Quanto ao alcance do art., diz-nos JOSÈ ANTUNES RIBEIRO⁴ (entre outros autores) que esta previsão destina-se a alienantes e onerantes

⁴ Ribeiro, José Antunes, Regime Geral das Infracções tributárias anotado e comentado, Quid iuris, Lisboa 2002 (págs 91ss.)

de património do ente colectivo, e a adquirentes e beneficiários da oneração, assim sendo, parece-me que pretende abranger nesta extensão os representantes das sociedades que procedem à alienação e oneração do património do ente colectivo, não partilho dessa opinião. Há por outro lado quem defenda que, o número 2. do art. pretende especificar o nº 1, isto é, pretende concretizar os casos em que se outorgue actos ou contratos que importem a transferência ou oneração de património, justificando esta distinção da moldura penal no caso dos actos ou contratos formais, por estes serem mais facilmente detectáveis pelas instâncias de fiscalização/investigação⁵. Não pactuo igualmente com esta opinião, entendendo que este artigo destina-se sobretudo ao reverso da moeda do 88º/1 caso haja um acto formal ou se outorgue contrato com a intenção de frustrar os créditos tributários, ou seja o terceiro que aliena ou onera os bens. Tal como nos diz ISABEL MARQUES DA SILVA⁶, “pelo nº 2 é punível a conduta daquele que, não sendo o obrigado tributário, antes um terceiro interveniente”. Contudo, há muitas dúvidas a serem levantadas e com a consolidação doutrinária e jurisprudencial a serem respondidas. Em primeiro plano, e tendo por base o princípio da pena na medida da culpa, não se entende porque, caso se aceite que este artigo pretende ser uma especificação do nº 1 para as circunstâncias em que se outorgam contratos ou actos formais (tendo em conta o sentido da solenidade contratual atribuída pela palavra outorgar), há uma moldura penal mais gravosa, do que para os casos em que há uma transferência de propriedade dos bens por mero contrato verbal. O facto de haver premeditação, um maior desfasamento temporal, uma maior formalidade e consequentemente maior facilidade de apelo à consciência não deveria ser mais censurável e consequentemente mais gravemente punido do que as situações em que, por vezes precipitadamente, se entregam bens (geralmente de menor valor uma vez que há liberdade de forma nesses casos) a terceiros? Por outro lado, será justo penalizar o terceiro comprador que outorga contrato e não penalizar aquele que faz a mesma compra ou o mesmo acto sem a formalidade inerente? Embora se tenha em conta que em nenhum dos casos estejamos perante um terceiro de boa-fé, a culpa é a mesma nos dois casos (embora no primeiro caso seja acrescida pela premeditação citada no primeiro exemplo, não se justifica uma discrepância tão grande).

Por outro lado a própria estrutura literal do artigo levanta dúvidas. Se por uma face se retira do nº 2 o “sabendo que tem que entregar” dando a entender que pode ser qualquer

⁵ Nomeadamente Pinto, António Augusto Toldo e Bravo, Jorge Manuel Almeida dos Reis in “Regime Geral das Infracções tributárias e regimes sancionatórios especiais Anotado”, Coimbra Editora, Coimbra 2002 (pag. 246)

⁶ Silva, Isabel Marques, Regime Geral das infracções tributárias, Cadernos IDEFF, 2ª edição, Almedina, Coimbra 2007.

pessoa que tenha conhecimento que o tributo já está liquidado, em processo de liquidação ou que há dívida à segurança social a praticar o crime, por outro mantém o “ou que tem dívida às instituições da segurança social” não substituindo pelo “há dívida à segurança social” dando portanto a alcançar que se dirige ao devedor do tributo ou devedor da segurança social já abrangido no n° 1.

Por outro lado ainda, diz-nos o art. 27º do código penal que é punido como cúmplice quem, dolosamente e por qualquer forma, prestar auxílio material ou moral à prática por outrem de um facto doloso. Não se enquadraria aqui o terceiro cooperante que outorga contratos com quem sabe que tem que entregar tributo ou pagar dívidas à segurança social, não é este artigo redundante? ou a intenção do legislador é reafirmar a autoria deste terceiro especificamente, e assim atribuir-lhe um interesse específico?

Nestes termos, e embora persistam as dúvidas entendo estarmos perante um artigo com um sentido lato, seguindo eu a ideia apresentada por ISABEL MARQUES DA SILVA que este é um art. que diz respeito a um crime comum podendo ser praticado por qualquer pessoa que pratique o modus operandi descrito e portanto terceiros intervenientes.

b) Responsabilidade no caso de pessoa colectiva

Tal como nos diz o artigo 7º/4 RGIT, a responsabilidade criminal da pessoa colectiva, sociedade ainda que irregularmente constituída ou entidades fiscalmente equiparadas não exclui a responsabilidade dos respectivos agentes.

Quer isto dizer que, pelo crime em análise pode ser responsável a pessoa colectiva, apenas os seus representantes (caso os pressupostos de atribuição do ilícito à pessoa colectiva não estejam preenchidos) ou a ambos (havendo neste caso responsabilidade cumulativa, tratando-se esta de uma responsabilidade atribuída a dois sujeitos distintos tendo por base o mesmo facto e a mesma culpa)⁷.

Para ser a pessoa colectiva responsabilizada tem que a infracção ser praticada por um seu órgão ou representante, em nome e no interesse colectivo, e que a infracção não seja praticada contra ordens ou instruções expressas de quem de direito, lembrando-nos o prof. Dr. GERMANO MARQUES DA SILVA a propósito da responsabilidade das pessoas colectivas no código penal, da exigência da culpa da própria pessoa colectiva⁸, uma vez que não há pena sem culpa.

⁷ A este propósito cita-se o Ac. STJ de 14.03.2001, proc. 1169, 99-3 3ª secção: “a incriminação da pessoa colectiva e singular não é inconstitucional nem viola o princípio “ne bis in idem”.

⁸ Silva, Germano Marques, “Responsabilidade das pessoas colectivas introduzidas pela lei 59/2007 de 4 de Setembro” in “Revista do CEJ – 1º semestre 2008, nº8.

II- Modalidades da acção (conduta)

Estamos perante um crime de execução vinculada, nestes termos, tem o modus operandi que preencher os requisitos e a forma definida pela previsão legal. Sabendo o sujeito que tem que entregar tributo já liquidado, em processo de liquidação ou tendo dívida à segurança social⁹, havendo a intenção de frustrar total ou parcialmente o crédito tributário, apenas estamos perante um crime de frustração de créditos caso aliene, danifique, oculte ou faça desaparecer ou onerar o seu património (sublinhando-se o facto que o património tem que ser próprio)¹⁰, ou no caso do nº 2, quem outorgar em actos ou contratos que importem a transferência ou oneração de património, havendo a partir daí a liberdade de preenchimento dos conceitos tendo por base qualquer ramo de direito destacando-se a estrutura do direito civil.

III- Resultado típico

Estamos perante um crime de execução vinculada e sendo este um crime de perigo (abstracto, não fazendo portanto o perigo parte do elemento do tipo), não se exige um resultado ou dano concreto. Basta que se preencham os requisitos previstos no artigo para haver responsabilidade criminal, independentemente de haver efectiva frustração de crédito tributário ou não.

Entre outros autores, PAULO JOSÉ RODRIGUES ANTUNES¹¹, defende que tal como no crime de frustração de créditos previsto no código penal, “só pode ser o crime consumado depois de provado em execução fiscal a impossibilidade do credor tributário cobrar o crédito fiscal por insolvência do devedor. Até lá, não se pode dizer que foi frustrada a cobrança do crédito fiscal”. Contudo parece-me uma solução demasiado radical, sobretudo porque, como se afirmou, não se exige a efectiva frustração de crédito mas o perigo de tal

⁹ Entende António Augusta Tolda Pinto e Jorge Manuel Bravo in “Regime geral das infracções tributárias e regimes sancionatórios especiais anotados” cit. “que o tributo já liquidado deve ser o tributo já determinado quer pela administração fiscal ou instituições competentes da segurança social quer pelo próprio sujeito passivo desde que se haja iniciado o prazo para o seu pagamento ou a partir do momento em que se inicia a tramitação processual oficiosa da administração”. É praticamente o mesmo que expressa Alfredo José Soares em “Infracções fiscais não aduaneiras”, 3ª edição, Almedina, 1998 (pag. 115.)

¹⁰ Exemplificativamente, se o sujeito, com o intuito de frustrar crédito fiscal destruir património do seu antecessor, muito embora possa haver perigo e efectiva frustração de crédito fiscal, pois o património nunca chegará a si a título sucessório, não se enquadra na previsão do art. 88º/1 pois exige-se que o património seja próprio. Contudo sou da opinião de que já não é tão líquida a mesma situação quando se trata de cônjuges.

¹¹ In “Evasão Fiscal, Infracção fiscal em processo penal e fiscal” (Lições) 2ª edição 2000, editora Rei dos Livros (pag 266)

acontecer, sendo relevante o dolo específico exigido e não o dano, o que será determinado por um juízo do julgador.

C) Tipo Subjectivo do ilícito

É basilar assentar-se que não há crime sem culpa, contudo no caso não há crime sem dolo e não é qualquer dolo suficiente para preencher o tipo subjectivo do ilícito.

Exige-nos o art. 88º/1 a “intenção de, frustrar total ou parcialmente o crédito tributário”, exigência repetida no art. 88º/2. Assim sendo, tem que haver um propósito determinado pela previsão legal caso contrário falta elemento essencial do tipo de ilícito. A este respeito diz-nos o Prof. Dr. GERMANO MARQUES DA SILVA, “o dolo específico integra o corpus do crime, a estrutura objectiva do crime, ou seja o tipo do ilícito”¹².

Contudo, se é de fácil alcance o propósito exigido pelo 88º/1, o mesmo não acontece no caso do 88º/2.

Ora, dadas as dificuldades interpretativas do art., partindo do princípio que o mesmo destina-se essencialmente a terceiros intervenientes, que dolo é exigido ao terceiro? Explícita a lei que é necessária a “intenção e os efeitos referidos no número anterior”. Coloca-se então a dúvida se essa intenção é exigida ao devedor¹³ do tributo da segurança social, ao terceiro ou a ambos. Caso se exija ao terceiro essa intenção específica estaremos a assumir que este artigo destina-se a negócios meramente simulados, onde não há a intenção de ficar com o bem, pois essa intenção prevalecente descaracterizaria o ilícito. Caso arroguemos, e é a opinião que defendo, que esse dolo é exigido a quem se desfaz do bem, já podem ser abrangidos contratos tão comuns como a venda ou a doação de património. Contudo, mesmo nessa hipótese, tem que haver má fé (dolo) do terceiro e conhecimento da vontade patente do devedor do tributo de se desfazer dos bens, pois só tendo por base essa culpa, e esse dolo se pode responsabilizar o terceiro, na medida em que há uma total indiferença pelos princípios imanentes da sociedade.

Quanto às causas de exclusão da culpa ou do dolo, a única, que a meu ver poderia ser invocada seria o erro (desconhecimento da proibição legal), mas mesmo nesse caso, e

¹² Silva, Germano Marques, “Direito Penal português” Parte II – Teoria do crime, 2ª edição, editorial Verbo, Lisboa 2005. Também o Supremo Tribunal de Justiça em Acórdão proferido a 16.01.90, CJ p. 44 diz que “o dolo específico pertence à estrutura objectiva do crime, ou seja ao tipo do ilícito”.

¹³ Utiliza-se aqui a expressão devedor no seu sentido lato, pretendendo abranger aquele que tem tributo já liquidado ou em processo de liquidação ou dívida às instituições de segurança social.

atropelando fases de raciocínio, dada esta matéria desprender-se do objecto de estudo, não me parece ser aplicável, uma vez que, muito embora não estejam solidificados os crimes tributários e ainda não haja a consciência de ilicitude que já deveria haver, não me parece concebível considerar que haja um desconhecimento não censurável da reprovação legal de alguém, que com o intuito de frustrar uma instituição estadual, por maioria de razão o bem colectivo, retira da sua esfera patrimonial determinados bens¹⁴.

D) Considerações finais

Resta-nos apenas acertar determinados pontos. Em primeiro plano destacar que, este crime não é punível por tentativa.

Por outro lado, ainda na linha da punibilidade, as penas previstas para o infractor pessoa singular do nº 1 . são a de prisão até 3 anos ou multa até 360 dias, caso seja pessoa colectiva por força do 12/3 RGIT terá a pena com limite máximo de 720 dias, na hipótese do nº2 caso seja uma pessoa singular a pena prevista é de prisão até um ano ou multa até 120 dias, e multa até 240 dias caso estejamos perante uma pessoa colectiva.

Quanto ao concurso de crimes (centrando-me nos de maior destaque), no caso de insolvência dolosa e frustração de créditos lanço a opinião de PEDRO CAEIRO¹⁵, que considerava haver concurso aparente dizendo ser o interesse protegido o mesmo, a pretensão creditória do Estado, devendo portanto ser consumido o crime de frustração de créditos pelo de insolvência dolosa. Caso o facto viole simultaneamente bens jurídicos comuns e tributários (portanto a norma prevista no código penal e a norma prevista no RGIT) diz-nos o Prof. Dr. GERMANO MARQUES DA SILVA que se aplica o art. 89º do RGIT, portanto, será o autor punido pela norma que para o mesmo facto comine a pena mais grave.

Não tendo nenhuma especificidade a apontar em termos processuais destaco apenas por último, o ónus da prova, considerando não fazer qualquer sentido que não seja a administração tributária, *Maxime*, o Ministério Público a provar que há efectivamente intenção de frustrar património, e que o facto enquadra uma das condutas típicas do ilícito.

¹⁴ Não se inclui neste raciocínio o mau aconselhamento por parte de consultor especializado, TOC ou advogado. Aqui parece-me, caso preenchidos os requisitos, que pode haver uma imputação da responsabilidade a essas pessoas concretas em detrimento do autor.

¹⁵ In “Comentário Conimbricense do código penal” Parte Especial Tomo II, arts. 202º a 307º, Coimbra Editora, Coimbra 1999, em comentário ao art. 227º (pag. 407 ss.)

CONCLUSÃO

Estando cingida à delimitação extensiva, e tendo-se tentado fazer uma abordagem dos temas mais pertinentes e relevantes, percorreu-se o trilho comum da análise de qualquer crime, qual o bem jurídico protegido, o tipo do ilícito (objectivo e subjectivo) e algumas questões de punibilidade e processuais que podem salientar-se no caso concreto.

Nestes termos, destaca-se ser o bem jurídico em questão a protecção do estado social como ele é tido actualmente, e a possibilidade da sua auto suficiência de forma a manter os objectivos e funções ditadas na constituição.

Sendo este um crime de perigo abstracto, não se exige para que o bem jurídico seja posto em causa que haja dano, nem mesmo que haja prova do efectivo perigo para o bem jurídico. A conduta prevista, por si só, é suficiente para se preencher o crime em causa.

Quanto ao tipo objectivo do ilícito, demarcou-se a determinação dos agentes do crime, diferenciando-se o caso do art. 88º/1 e 88º/2. Muito embora o nº 1. Seja um crime específico, não levanta grandes questões de fundo, destinando-se a quem sabe que tem que entregar tributo já liquidado ou em processo de liquidação, ou tem dívida à segurança social. O nº 2 reveste maior complexidade, havendo sérias dúvidas quanto ao seu alcance. Partilhando do entendimento de ISABEL MARQUES DA SILVA, e seguindo essa concepção, destina-se o art. a terceiros intervenientes que se enquadrem nos trâmites previstos.

Caso estejamos perante uma pessoa colectiva, apenas destaco a possibilidade de responder apenas o ente colectivo, a pessoa colectiva e os seus representantes através do instituto da responsabilidade cumulativa, ou apenas os representantes, caso por algum motivo não se possa atribuir a culpa ao ente colectivo.

No que diz respeito às modalidades de acção, sendo este um crime de execução vinculada, apenas se atribuem como possíveis formas de praticar o crime as previstas: a alienação, danificação, ocultação o desaparecimento ou oneração do património próprio, ou no caso do nº 2, a outorga em actos ou contratos que importem a transferência ou oneração de património.

Não se exige um resultado típico concreto, não sendo um crime de dano, basta a actuação no modo prescrito, não se exige a efectiva frustração de crédito, apenas a intenção de frustrar.

Esta linha leva-nos então ao dolo exigido, analisando-se o tipo subjectivo do ilícito. Estamos perante um crime que exige dolo específico, quer isto dizer que tem que haver, para ser cumprida a previsão do art. 88º/1, a intenção de frustrar o crédito das entidades

tributárias ou da segurança social pelo infractor. Já o n.º 2, entendendo que o art. se dirige essencialmente a terceiros intervenientes, parece ser adequada a exigência de quem quer transmitir os bens do dolo específico, mas parece só ser exigido ao terceiro o conhecimento, bastando-lhe o dolo de pactuar com a situação.

Resta salientar mais uma vez, o facto de não se responder neste crime por tentativa, e que, cabe à entidade investigadora, o ónus de provar os elementos do tipo de crime. Citando SALDANHA SANCHES, “uma coisa é tributar de acordo com os elementos obtidos, outra é tributar com base em presunções e inversões de ónus da prova, fazê-lo é conceder à administração fiscal um poder incontrolável que vai ser exercido contra os alvos mais fáceis”.

Termina-se assim esta incursão deixando apenas a marca que há uma necessidade de se dedica maior atenção a este preceito, que além de punir crimes onde há uma patente de indiferença pela autoridade tributária, acabaria com uma onda que há muito se arrasta de delapidação de património para fuga aos credores (no caso tributários), sendo, devido ao mediatismo que o crime teve graças ao sistema informático implantado referido na introdução, este o momento crucial para se apostar numa prevenção geral atribuindo uma maior consciência social da ilicitude desta actuação, e desta forma contribuir-se para serem levados com maior seriedade os crimes tributários.

BIBLIOGRAFIA

ANTUNES, Paulo Jorge Rodrigues Antunes, “Infracções Fiscais e seu processo”, Almedina, 2001, Coimbra.

CAEIRO, Pedro, “Comentário conimbricense do Código Penal Parte especial, Tomo II, arts. 202º a 307º”, Coimbra Editora, Coimbra 1999, comentário ao art. 227º.

CATARINO, João Ricardo, “Contributo para o Estudo do novo direito infraccional tributário”, in Ciência e Técnica Fiscal nº 405, Janeiro a Março de 2002.

CUNHA, Tânia Meireles “A culpa dos gerentes, administradores e directores na responsabilidade por dívidas dos impostos” in Boletim da faculdade de direito, vol LXXVII – Universidade de Coimbra, Coimbra, 2001.

DIAS, José Figueiredo, “Direito Penal parte geral, a Doutrina Geral do crime Tomo I”, 2ª edição, Coimbra editora, Coimbra, 2007.

MACHADO, Jonas E. M, e Raposo, Vera “A responsabilidade subsidiária dos TOC’s” in Fiscalidade – Revista de Direito e Gestão Fiscal, 30ª edição do Instituto superior de gestão, Abril – Junho 2007.

MARQUES DA SILVA, Germano, Aulas cedidas no âmbito da cadeira de Direito Penal Tributário.

MARQUES DA SILVA, Germano “Responsabilidade Penal das pessoas colectivas – Alterações introduzidas pela lei 59/2007 de 4 de Setembro”, in Revista do CEJ, 1º Semestre 2008, nº8.

MARQUES DA SILVA, Germano, “Direito Penal Português – parte geral II, teoria do crime”, 2ª edição, Editorial Verbo, Lisboa 2005.

MARQUES DA SILVA, Isabel, “Regime das infracções tributárias”, 2ª edição, Almedina, Coimbra, 2007.

PINTO, António Augusto Toldo, e Bravo, Jorge Manuel Almeida dos Reis, “Regime Geral das infracções tributárias e regimes especiais sancionatórios especiais anotado”, Coimbra editora, Coimbra, 2002.

POMBO, Nuno “A Fraude Fiscal – A norma incriminadora, a simulação e outras reflexões”, Almedina, Coimbra 2007.

RIBEIRO, José Antunes, “Regime geral das infracções tributárias anotado e comentado”, Quid iuris, Lisboa 2002.

SANCHES, Saldanha, Jornal Expresso, www.Expresso.pt

SANTOS, Joana Patrícia de Oliveira, “Responsabilidade dos corpos sociais e responsáveis técnicos”, in “Estudos de direito fiscal – Teses seleccionadas do I curso de pós-graduação em Direito Fiscal”, Almedina.

SOUSA, Alfredo José de, “Infracções fiscais (não aduaneiras)”, 3ª edição, Almedina, 1998, Coimbra.

SOUSA, Jorge Lopes de, e Santos, Manuel Simas, “Regime Geral das infracções tributárias anotado”, 2ª edição, Áreas Editora, Lisboa 2003.

SUPORTE INFORMÁTICO:

www.Datajuris.pt

www.Dgsi.pt

www.expresso.pt

www.inverbis.pt

www.min-financas.pt