

Tribunal da Relação de Guimarães
Processo nº 186/20.8IDBRG.G1

Relator: ARMANDO AZEVEDO

Sessão: 03 Dezembro 2024

Número: RG

Votação: UNANIMIDADE

Meio Processual: RECURSO PENAL

Decisão: IMPROCEDENTE

CRIME DE ABUSO DE CONFIANÇA FISCAL

CRIME CONTINUADO

CONEXÃO TEMPORAL

Sumário

1. É de exigir como requisito do crime continuado a verificação de uma conexão temporal entre os diversos atos, uma vez que, de contrario, dificilmente se poderá afirmar, no caso concreto, a ocorrência de uma diminuição considerável da culpa.
2. Quanto maior for o hiato temporal entre os diversos atos, naturalmente haverá mais fortes e fundadas razões para se questionar a verificação e /ou manutenção de uma situação factual subsumível na figura do crime continuado.

Texto Integral

Acordam, em conferência, os juízes que constituem a Secção Penal do Tribunal da Relação de Guimarães:

I- RELATÓRIO

1. No processo comum singular nº 186/20...., do Tribunal Judicial da Comarca de Braga, Juízo Local Criminal de Guimarães - Juiz ..., em que são arguidos **AA e EMP01... Unipessoal, Lda**, ambos com os demais sinais nos autos, por sentença proferida e depositada em 21.05.2024, foi decidido, no que para o

caso releva, o seguinte (transcrição)^[1]:

Pelo exposto, julgam-se as acusações, procedentes, por provadas, e, consequentemente, decide-se:

a) Condenar a arguida “EMP01... Unipessoal, Lda.”, pela prática de um crime de abuso de confiança fiscal, p. e p., pelos p. e p. pelos art.sº 7.º e 105º, n.º 1 do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei nº 15/2001, de 05/06, **na pena de 100 (cem) dias de multa à taxa diária de €5,00 (dez) euros.**

b) Condenar a arguida “EMP01... Unipessoal, Lda.”, pela prática de um crime de abuso de confiança fiscal, p. e p., pelos p. e p. pelos art.sº 7.º e 105º, n.º 1 do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei nº 15/2001, de 05/06, **na pena de 180 (cento e oitenta) dias de multa à taxa diária de €5,00 (cinco) euros - apenas A.**

c) Operando o cúmulo jurídico das penas aludidas em 1) e 2), condenar a mesma arguida **na pena única de 220 (duzentos e vinte) dias de multa à taxa diária de €5,00.**

d) Condenar o arguido AA, pela prática de um crime de abuso de confiança fiscal, p. e p., pelo p. e p. pelos art.sº 7.º e 105º, n.º 1 do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei nº 15/2001, de 05/06, **na pena de 70 (setenta) dias de multa à taxa diária de €6,00 (seis) euros.**

e) Condenar o arguido AA, pela prática de um crime de abuso de confiança fiscal, p. e p., pelo p. e p. pelos art.sº 7.º e 105º, n.º 1 do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei nº 15/2001, de 05/06, **na pena de 120 (cento e vinte dias de multa à taxa diária de €6,00 (seis) euros - apenas A.**

f) Operando o cúmulo jurídico das penas aludidas em d) e e), condenar o mesmo arguido **na pena única de 140 (cento e quarenta) dias de multa à taxa diária de €6,00.**

g) Condenar os arguidos no pagamento ao Estado do valor de €13.181,98 (treze mil, cento e oitenta e um euros e noventa e oito cêntimos), nos termos do artigo 110º do Código Penal, absolvendo-os do demais peticionado.

h) Condeno os arguidos no pagamento de 04 UC's de taxa de justiça, e nas demais custas do processo.

2. Não se conformando com tal decisão, dela interpuseram recurso os arguidos, extraindo da respetiva motivação, as seguintes conclusões (transcrição):

1º) Salvo melhor opinião e o devido respeito, afigura-se aos Recorrentes carecer fundamento de facto e de direito que justifique a condenação da arguida EMP01..., Unipessoal, Lda, pela prática de dois crimes de abuso de confiança fiscal, p. e p. pelo nº 1 e 4 do artigo 105º na pena única e em cumulo jurídico de 220 dias de multa á taxa diária de Euros 5,00, no montante total de Euros 1100,00, bem como a condenação do arguido AA, pela prática de dois crimes de abuso de confiança fiscal, p. e p. pelo nº 1 e 4 do artigo 105º na pena única e em cumulo jurídico de 140 dias de multa á taxa diária de Euros 6,00, no montante total de Euros 840,00 bem como no pagamento ao Estado do valor de Euros 13181, 98, bem como no pagamento de quatro UC, a titulo de custas do processo.

2º) No modesto entendimento dos Arguidos, a ser deduzida acusação por prática do crime de abuso de confiança fiscal, por falta de pagamento IVA em meses alternandos entre 09/2019 e 09/2020 deveria ter sido na forma continuada e não deduzir-se uma acusação para cada período, ou semestre em separado.

3º) Salvo o devido respeito o presente processo é uma especie de “bimby” processual em que se atirou a empresa e o arguido para dentro do mesmo, espremeu-se tudo e chegou ao fim, salvo o devido respeito, não se analisou devidamente o que era relevante.

4º) Se os factos criminalmente relevantes tivessem sido investigados no mesmo inquérito, como de resto o deveriam ter sido, os mesmos compreender-se-iam num arco temporal que se situaria entre o mês de Setembro de 2019 e o mês de Setembro de 2020.

5º) Certas atividades que preenchem o mesmo tipo legal de crime – ou mesmo diversos tipos legais, mas que fundamentalmente protegem o mesmo bem jurídico – e às quais presidiu uma pluralidade de resoluções (que portanto atiraria a situação para o campo da pluralidade de infrações), devem ser aglutinadas numa só infração, na medida em que revelam uma considerável diminuição da culpa do agente. O fundamento desta diminuição da culpa encontra-se na disposição exterior das coisas para o facto, isto é, no circunstancialismo exógeno.

6º) O pressuposto da continuação criminosa será assim a existência de uma relação que, de fora, e de modo considerável, facilitou a repetição da atividade criminosa, tornando cada vez menos exigível ao agente que se comporte de maneira diferente, isto é, de acordo com o direito. São pressupostos do crime continuado a realização plúrima do mesmo tipo de crime (ou de vários tipos que protejam fundamentalmente o mesmo bem jurídico); homogeneidade da forma de execução (unidade do injusto objetivo da ação); unidade do dolo (unidade do injusto pessoal da ação); lesão do mesmo bem jurídico (unidade

do injusto resultado); persistência de uma “situação exterior” que facilita a execução e que diminui consideravelmente a culpa do agente.

7º) O pressuposto da continuação criminosa será, verdadeiramente a existência de uma relação que, de fora, e de uma maneira considerável, facilitou a repetição da atividade criminosa, tornando cada vez menos exigível ao agente que se comporte de maneira diferente, de acordo com o direito – (in Direito Criminal, Eduardo Correia, II, pag. 209). Exige-se também, quanto aos elementos subjetivos da continuação criminosa, a homogeneidade do dolo, bastando do “*dolo de continuação*”; No caso “sub judice”, e atenta a factualidade que se respiga dos autos, estamos perante a prática do mesmo tipo de crime (abuso de confiança), factos que foram executados de forma essencialmente homogénea (através da não entrega à Autoridade Tributária do IVA num período temporal limitado), no quadro da solicitação da mesma situação exterior (o acesso facilitado às referidas quantias, por estarem em poder do agente, a necessidade das mesmas para fazer face a outras despesas, atentas as dificuldades económicas da atividade desenvolvida pela arguida e à inércia da Autoridade Tributária na sua cobrança).

8º) Face aos factos que constam da acusação da fls., há que se considerar que estão preenchidos os pressupostos em que assenta a existência de um crime continuado, o que se requer, com todas as consequências legais daí resultantes. Nesta medida, coloca-se a problemática da violação do princípio “*ne bis in idem*”. Trata-se de uma disposição que preenche o núcleo fundamental de um direito: o de que ninguém pode ser duplamente incriminado e punido pelos mesmos factos sob o império do mesmo ordenamento jurídico.

9º) A expressão “julgado mais do que uma vez” não pode ser entendida no seu estrito sentido técnico-jurídica, tendo antes de ser interpretada num sentido mais amplo, de forma a abranger, não só a fase do julgamento, mas também outras situações análogas ou de valor equivalente, designadamente aquelas em que num processo é proferida decisão final, sem que, todavia, tenha havido lugar àquele conhecido ritualismo. É o que sucede com a declaração judicial de extinção da responsabilidade criminal por amnistia, por prescrição do procedimento ou por desistência de queixa, situações em que, obviamente, o respetivo beneficiário não pode ser perseguido criminalmente pelo crime ou crimes objeto da respetiva declaração da extinção da responsabilidade criminal.

10º) O atual Código de Processo Penal não contém uma regulamentação autónoma sobre o instituto do caso julgado, pois só em dois artigos se reporta a ele (artigos 84º e 467º, nº 1), avançando a jurisprudência com várias alternativas, desde a aplicação análoga com base nos princípios gerais sobre o

tema, à luz do regime anterior (CPP/29), até à aplicação subsidiária do Código de Processo Civil (artigos 493º a 498º), quer da forma integral ou mitigada. Não podemos deixar de olvidar que os novos factos ora em análise se encontram dentro do “*mesmo crime*”, no entanto, a questão não fica resolvida caso se entenda que estamos perante uma situação de crime continuado, que supõe a existência de várias resoluções criminosas, mas que o nº 2, do artigo 30º, do Código Penal qualifica desde logo como “*um só crime continuado*”;

11º) Os “novos” factos aqui em causa nos presentes autos, e que integram a continuação, não consubstanciam a conduta mais grave, atendendo a que a prestação tributária concernente ao 3º trimestre de 2020, não representam o cometimento de crime com moldura mais gravosa. Neste caso, não se vislumbra o preenchimento de um abuso de confiança fiscal qualificado, ou qualquer conduta que, dentro do crime continuado, consubstancie a conduta mais grave, inalterada se deve manter a boa doutrina do Professor Eduardo Correia, em matéria de proteção do princípio “*ne bis in idem*”.

12º) De resto, para além de não ser inócuo submeter um arguido a um segundo julgamento, estar-se-ia, agora numa perspetiva pragmática das coisas e de respeito pela economia processual, a gastar tempo e meios preciosos ao Tribunal, quando, de antemão, se sabe que a sanção penal do primitivo julgamento não poderá ser alterada por outra medida concreta ou de natureza mais gravosa.

13º) Ou seja, a questão efectivamente relevante que se coloca nos presentes autos redundando na circunstância de se aferir se a factualidade objecto dos inúmeros apensos a), b), c) e d) e a factualidade presente nos presentes autos constitui no seu conjunto um único crime continuado ou, ao invés, dois crimes.

14º) Nos presentes autos vem a arguida acusada pela prática do mesmo tipo de crime, sob a forma consumada, enquanto gerente da mesma sociedade, mas por factos referentes ao terceiro trimestre de 2020. Nos termos do disposto no artigo 30º nº 2 do Código Penal, “constitui um só crime continuado a realização plúrima do mesmo tipo de crime ou de vários tipos de crime que fundamentalmente protejam o mesmo bem jurídico, executada por forma essencialmente homogénea e no quadro da solicitação de uma mesma situação exterior que diminua consideravelmente a culpa do agente.”

15º) Acontece que esta aferição tem de ser concretizada no momento em que se deduz determinada acusação tendo por referência os factos conhecidos até àquele momento, sob pena de se tomar impraticável a prossecução penal. De facto, o que importa para aferir do crime continuado é determinar quais foram os factos praticados em determinado lapso temporal que se finda com a prolação de uma acusação e se existe entre eles as particularidades consagradas no artigo 30º do Código Penal. Sob pena de, assim não sendo, se

limitar sem qualquer fundamento legal a acção penal do Ministério Público que ficaria coarctado na sua iniciativa.

16º) Importa não esquecer que na base da figura do crime continuado encontramos o concurso de infracções, relevando o mesmo apenas e tão só no período temporal conhecido pelo Ministério Público que não pode acusar por factos que ainda não ocorreram, mas também não pode deixar de acusar em virtude da possibilidade do arguido continuar a prática de factos ilícitos iguais aos quais já existe conhecimento funcional para se deduzir a respectiva acusação.

17º) É dentro deste limite temporal que há-de funcionar a figura do crime continuado quando exista a realização plúrima do mesmo tipo de crime ou de vários tipos de crime que fundamentalmente protejam o mesmo bem jurídico, executada por forma essencialmente homogénea e no quadro da solicitação de uma mesma situação exterior que diminua consideravelmente a culpa do agente.

18º) Aplicando-se a disciplina do nº 2 do artigo 79º do Código Penal aos casos em que seja conhecida uma conduta mais grave, praticada dentro do lapso temporal objecto de sentença já transitada em julgado mas da qual apenas se tenha, naturalmente, conhecimento depois do trânsito. Situação em que, se apreciará a(s) nova(s) conduta(s)/infracção, e aí sim, com a aplicação de uma pena única que englobará a anterior, ressalvando-se sempre a limitação de que este reajustamento da pena, que fica sujeita à moldura penal abstractamente aplicável à conduta mais gravosa, não pode entrar em contradição com a pena aplicada no anterior processo, obstando à aplicação de uma pena única mais leve (neste sentido veja-se Acórdão da Relação de Coimbra de 03.02.2016, Juiz Desembargador José Eduardo Martins, disponível em www.dgsi.pt.)

19º) Do que flui que a decisão recorrida padece do vício de insuficiência para a decisão da matéria de facto provada, considerando que este vício a que alude a alínea a), do nº 2, do artigo 410º, do Código de Processo Penal, ocorre, como ensina Simas Santos e Leal-Henriques, ob. e loc. citados, quando exista “lacuna no apuramento da matéria de facto indispensável para a decisão de direito, isto é, quando se chega à conclusão de que com os factos dados como provados não era possível atingir-se a decisão de direito a que se chegou, havendo assim um hiato nessa matéria que é preciso preencher. Porventura, melhor dizendo, só se poderá falar em tal vício quando a matéria de facto provada é insuficiente para fundamentar a solução de direito e o tribunal deixou de investigar toda a matéria de facto com interesse para a decisão final, sendo tal patente da leitura da decisão.

20º) Ou, como vem considerando o Supremo Tribunal de Justiça, só existe tal

insuficiência quando se faz a «formulação incorrecta de um juízo» em que «a conclusão extravasa as premissas» ou quando há «omissão de pronúncia, pelo tribunal, sobre factos alegados ou resultantes da discussão da causa que sejam relevantes para a decisão, ou seja, a que decorre da circunstância de o tribunal não ter dado como provados ou como não provados todos os factos que, sendo relevantes para a decisão, tenham sido alegados pela acusação e pela defesa ou resultado da discussão».

21º) A sua verificação determina que o processo deva seja reenviado para novo julgamento (cfr. artigo 426º, nº 1 do Código de Processo Penal) a fim de se averiguar a factualidade necessária a determinar se os factos que são objecto deste processo e os factos que foram objecto dos apensos, devem ser qualificados como um único crime na forma continuada.

22º) Termos em que deve o presente recurso ser julgado procedente e ser proferido Acórdão, que determine a remessa dos autos para novo julgamento sendo devidamente julgados todos os pontos em que se diverge no presente recurso, ou quando assim não se entenda, que seja proferido um Acórdão que absolva os arguidos, quer dos crimes de que vêm acusados, quer da condenação no pagamento ao Estado do valor de Euros 13181, 98, bem como no pagamento de quatro UC, a título de custas do processo.

23º) Por sua vez e ademais, cremos e à cautela de patrocínio que a medida da pena que foi nos presentes autos aplicada é manifestamente excessiva.

24º) Como se sabe, é na culpa do agente e nas razões preventivas gerais e especiais que se encontram as guias fundamentais para fixar a pena devida em determinado caso, sendo que o Código Penal estabelece um limite inequívoco e inultrapassável onde tem que assentar a medida da pena: a culpa do agente, nomeadamente a sua medida.

25º) É este o limite que nenhuma razão de prevenção pode ultrapassar, de acordo com a imposição normativa estabelecida no artigo 40º n.º 2 do Código Penal, não há pena sem culpa nem a pena pode, na sua dimensão concreta, ultrapassar a medida da culpa;

26º) É certo que nas finalidades da pena surge, inequivocamente, a necessidade de proteger bens jurídicos como elemento fundamental, o que impõe que na fixação da pena concreta se leve em consideração a dimensão da prevenção, geral e especial, como aliás decorre do artigo 71º n.º 1.

27º) Os arguidos são pessoas jurídicas, sem antecedentes criminais, que não tem conexão comportamental e sistemática com este tipo de crimes ou com quaisquer outros, sendo que o arguido AA se encontra familiarmente e socialmente integrado, bem reputado. Resulta, para nós, então, que a factualidade que subjaz à aplicação das medidas das penas, que estão concretamente aplicadas, não se mostram adequadas por ultrapassar o

necessário para a estrita reintegração das normas afetadas pelo comportamento dos arguidos e cremos que são ultrapassados não apenas os limites da prevenção, geral e especial, como também o grau de culpa dos arguidos e da medida da pena, o que nos leva a peticionar a reapreciação da medida da pena, sendo as penas aplicadas, salvo o devido respeito, manifestamente exageradas.

28º) A Douta Sentença violou, entre outros, o disposto nos artigos alinea a) do nº 2 e nº 1 ambos do artigo 410º todos do Código de Processo Penal e o nº 2 do artigo 40º do Código Penal.

Termos em que, pelo que vem de expor-se e pelo muito que Vossas Excelências doutamente suprirão, deve dar-se provimento ao recurso e em consequência:

- a) julgar-se procedente o recurso, revogando-se a Sentença recorrida e/ou substituindo-o por outro, que absolva os arguidos dos crimes de que vêm acusados e do pagamento ao Estado e das custas, ou quando assim não se entenda,
- b) conheça este Venerando Tribunal da sentença, da nulidade da sentença, da omissão da pronuncia e da pluralidade de crimes e não da existencia de um crime continuado;
- c) na hipótese de se considerar que a existencia do referido vicio e não sendo possível decidir a causa, determine este Venerando Tribunal o reenvio do processo para novo julgamento, nos termos do disposto no artigo 426º do Código de Processo Penal.

Assim se fazendo, uma vez mais, J U S T I Ç A !

3. A Exma. Senhora Procuradora da República, na primeira instância, respondeu ao recurso, pronunciando-se sobre as questões nele suscitadas, sem ter formulado conclusões, pugnando pela sua improcedência.

4. Nesta instância, a Exma. Senhora Procuradora-Geral Adjunta emitiu parecer, no qual defende que o recurso deve ser julgado improcedente.

5. Cumprido o disposto no artigo 417º nº2 do CPP, os recorrentes responderam, pugnando pelos fundamentos do recurso.

6. Após ter sido efetuado exame preliminar, foram colhidos os vistos legais e realizou-se a conferência.

II- FUNDAMENTAÇÃO

1- Objeto do recurso

O âmbito do recurso, conforme jurisprudência corrente, é delimitado pelas suas conclusões extraídas pelo recorrente da motivação apresentada, sem prejuízo naturalmente das questões de conhecimento oficioso^[2] do tribunal, cfr. artigos 402º, 403º e 412º, nº 1, todos do CPP.

Assim, considerando o teor das conclusões do recurso interposto no sentido acabado de referir, as questões a decidir reconduzem-se a saber se:

- Ocorre o vício de insuficiência para a decisão da matéria de facto provada;
- Os factos provados permitem afirmar a ocorrência de um crime continuado de abuso de confiança fiscal;
- Se ocorre violação do princípio “in bis in idem”; e se
- As penas são excessivas.

2- A decisão recorrida

1. Na sentença recorrida foram considerados como provados e não provados os seguintes factos, seguidos da respetiva fundamentação da matéria de facto:

II - Fundamentação

2.1. Os factos

Com interesse para a decisão da causa, resultaram provados os seguintes factos:

1. A arguida EMP01... Unipessoal, Lda., tem (tinha) por objecto social a actividade de acabamentos de artigos de vestuário em série, com o CAE 14133, e está enquadrada para efeitos de IVA no regime normal de periodicidade trimestral.
2. Na qualidade de sujeito passivo de obrigações fiscais, esta arguida encontra-se colectada no Serviço de Finanças ..., com o NIPC nº ...31
3. E obrigava-se mediante a assinatura e intervenção de um gerente.
4. A gerência da sociedade, desde a data da sua constituição em 2019 até à presente data, esteve a cargo do arguido AA.
5. Durante esse período e no exercício de tais funções, era o arguido AA, quem dirigia as actividades da sociedade arguida, nomeadamente representando a sociedade nas relações com clientes, fornecedores e trabalhadores, e fiscalizando a execução dos serviços prestados, controlando e decidindo o cumprimento das obrigações tributárias e procedia à liquidação dos impostos.
6. Assim, o arguido deveria ter entregue e não entregou os montantes de I.V.A.

do período 2019-07 a 2019-09, no valor de 10.085,02€, a saber: Período a que respeita a infracção Imposto a favor do Estado Imposto a favor do Sujeito Passivo Imposto a entregar a Estado Imposto Entregue Imposto em Falta Data limite do pagamento:

Período a que respeita a infracção	Imposto a favor do	Imposto a favor do Sujeito Passivo	Imposto a entregar a	Imposto Entregue	Imposto em Falta	Data limite pagamento
2019/09T	10.807,96 e	722,94 e	10.085,02 e		10.085,02 €	2019-11-20

7. Porém, atendendo ao valor efetivamente recebido, o imposto repercutido a terceiros nas vendas e/ou prestações de serviços efetivamente recebidos ascendeu a 10.764,09 € até ao termo da entrega da declaração periódica.

8. Considerando somente o IVA liquidados nas faturas emitidas no período 2019/09 T recebido (não considerando a compensação) até ao termo da entrega da declaração periódica (2019-11-20) deduzido o IVA, resulta o valor de 10.031,78 € (10764,09 - 236,16 - 486,78 - 9,37).

9. O arguido procedeu ao envio das declarações periódicas aos Serviços da Administração do IVA, em conformidade com o disposto no artigo 27º e 41º, nº1, alínea a) e b) do Código do IVA, porém, essas declarações não foram acompanhadas do meio de pagamento do imposto apurado e a entregar ao Estado.

10. O arguido não entregou à Administração Fiscal as importâncias liquidadas e recebidas, designadamente no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo previsto para entrega (artigo 105º, nº 2 do Regime Geral das Infracções Tributárias), muito embora soubesse que era obrigado a fazê-lo.

11. Nem mesmo depois de notificados nos termos do artigo 105º, nº 4, alínea b) do Regime Geral das Infracções Tributárias, os arguidos procederam ao pagamento do IVA.

12. O arguido por si e na qualidade de sócio e gerente de facto da arguida sociedade actuou de forma livre e deliberada, bem sabendo que os dinheiros em causa se destinavam e eram devidos ao Estado pelo que não estava por qualquer forma legitimado a reter tais importâncias e a dilui-la no património da sociedade ou no seu património.

13. O arguido não pagou ao Estado o IVA decorrente de transações efectuadas

e que havia recebido de uns clientes tendo utilizado a correspondente quantia em benefício da sociedade arguida e dos seus trabalhadores, o que fez consciente e voluntariamente, não obstante saber que tal não lhe era permitido, por aquela quantia não lhe pertencer e estar legalmente obrigados a entregá-la.

14. Em todos aqueles períodos de tempo, sabia o arguido que o montante de IVA que gastou e utilizou em benefício da sociedade arguida e dos seus trabalhadores pertencia à Administração Fiscal, e a esta devia ter chegado até ao dia 15º, do 2º mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações, relativamente à tributação trimestral.

15. O arguido agiu de forma livre, voluntária e consciente.

16. Bem sabendo que as suas condutas eram proibidas e o fazia incorrer em responsabilidade criminal.

APENSO A:

17. A sociedade “EMP01... Unipessoal, Ld.^a” é uma sociedade comercial por quotas, que tem por objeto social a confeção e acabamento de artigos têxteis e de vestuário em série, a comercialização de artigos têxteis e acessórios e a importação, exportação e representação de produtos têxteis, tendo sido constituída em 14/02/2019.

18. O arguido AA era, no terceiro trimestre de 2020, gerente de direito e de facto da sociedade arguida, nessa qualidade exercendo funções de administração da mesma, executando as tarefas de gestão àquela respeitantes, sendo o único responsável por toda a atividade desenvolvida na sociedade, designadamente contratando trabalhadores, procedendo ao pagamento de salários, emitindo ordens e instruções aos trabalhadores, representando aquela sociedade nas relações mantidas com clientes e fornecedores, dando as instruções e ordens atinentes ao tratamento da contabilidade da empresa, incluindo a liquidação e cobrança do Imposto sobre o Valor Acrescentado (doravante, IVA) devido pela prestação dos serviços aos seus clientes, para posterior entrega à Administração Fiscal, o preenchimento das declarações de rendimentos e de outras declarações fiscais, bem como o apuramento, a dedução, a liquidação e o pagamento de todos os impostos a que a sociedade estava obrigada.

19. A sociedade “EMP01... Unipessoal, Ld.^a” encontrava-se enquadrada, em sede de IVA, no regime normal de tributação com periodicidade trimestral.

20. Em virtude de tal regime, a sociedade arguida estava obrigada a enviar, trimestralmente, aos Serviços de Cobrança do IVA a declaração de IVA relativa às operações efetuadas no exercício da sua atividade, bem como a proceder à entrega do respetivo montante àqueles Serviços.

21. No período compreendido entre o dia 01/07/2020 e o dia 30/09/2020, a sociedade “EMP01... Unipessoal, Ld.^a” prestou diversos serviços no âmbito da sua atividade, tendo o arguido AA, na qualidade de gerente da sociedade, e atuando em nome da mesma e no seu interesse direto, cobrado e recebido dos seus clientes as importâncias devidas a título de IVA, no valor total de 15.825,47 € (quinze mil, oitocentos e vinte e cinco euros e quarenta e sete cêntimos), que acresceu aos preços das mercadorias transacionadas e/ou dos serviços prestados.

22. Em data não concretamente apurada, mas certamente entre .././2020 e .././2020, o arguido AA, no exercício das suas funções de gerente da sociedade, atuando em nome da mesma e no seu interesse direto, enviou à Administração Tributária a declaração periódica atinente ao IVA, referente ao terceiro trimestre de 2020, sem que a tivesse feito acompanhar do pagamento da correspondente prestação tributária necessária para satisfazer totalmente o imposto que apurou.

23. O arguido AA, atuando em nome da sociedade arguida e no seu interesse direto, não efetuou o pagamento do valor de 13.758,13 € (treze mil, setecentos e cinquenta e oito euros e treze cêntimos), nem realizou qualquer diligência no sentido de regularizar tal dívida até à data limite do pagamento, nem nos 90 (noventa) dias seguintes ao termo do prazo para entrega da prestação tributária.

24. No dia 25/01/2022, o arguido AA e a sociedade arguida foram pessoalmente notificados para proceder ao pagamento, no prazo de 30 (trinta) dias contados desde essa notificação, do montante global de IVA liquidado, respeitante ao período acima aludido, acrescido dos juros e dos valores de coima e demais encargos aplicáveis.

25. Decorridos mais de 30 (trinta) dias sobre tal notificação, o valor em causa ainda não se encontrava integralmente pago/nenhum pagamento da quantia em dívida foi efetuado.

26. Assim, relativamente ao terceiro trimestre de 2020, é devido a título de IVA efetivamente recebido e não entregue nos Cofres do Estado o valor total de 13.758,13 € (treze mil, setecentos e cinquenta e oito euros e treze cêntimos), conforme se explicita:

Período	Imposto efetivamente recebido	IVA dedutível	Prestação tributária devida
2020/09T	15.825,47 €	2.067,34 €	13.758,13 €

27. O arguido AA, gerente da “EMP01... Unipessoal, Ld.^a,” atuando em representação da sociedade arguida, em nome da mesma e no seu interesse

direto, decidiu não entregar aos Cofres do Estado, como estava obrigado, o montante global de IVA liquidado referente ao terceiro trimestre de 2020, retendo os valores que efetivamente recebeu durante tal período, e integrando-os no património da sociedade arguida.

28. O arguido AA praticou tais factos sabendo que, no âmbito das funções que exercia, enquanto gerente e legal representante da sociedade arguida, estava obrigado a entregar nos serviços da administração fiscal, no final de cada período tributário, juntamente com as respetivas declarações do IVA, os correspondentes meios de pagamento atinentes aos montantes faturados/liquidados nesse período a título de IVA e, não obstante, representou e quis não entregar à Administração Fiscal a quantia recebida no terceiro trimestre de 2020 a título de IVA, e declarada pela “EMP01... Unipessoal, Ld.ª,” com a consequente apropriação da mesma pela sociedade.

29. Atuou no interesse e por conta da sociedade “EMP01... Unipessoal, Ld.ª”, com o intuito logrado de, por essa via, não proceder à entrega do IVA devido aos cofres do Estado e assim obter, para aquela sociedade, uma vantagem patrimonial a que sabia não ter direito, e provocar a correspondente diminuição das receitas tributárias, num valor correspondente ao montante liquidado pela sociedade arguida a título de IVA e não entregue à Administração Fiscal.

30. O arguido bem sabia que a importância em dívida pertencia ao Estado Português e que tinha a obrigação legal de a entregar, no prazo legal, aos cofres da Fazenda Nacional.

31. O arguido AA, na qualidade de gerente da sociedade comercial “EMP01... Unipessoal, Ld.ª”, agiu livre, deliberada e conscientemente, bem sabendo que a sua conduta era proibida e punida por lei penal.

32. O arguido encontra-se reformado e auferir cerca de €517,00 mensais. Mas ainda, trabalha como gerente.

33. Vive com a esposa, a qual trabalha como costureira e auferir, pelo menos, o salário mínimo nacional.

34. Vivem em casa arrendada, pagando cerca de €350,00 mensais de renda.

35. O arguido frequentou a 4ª classe.

36. Em 27.10.2022, foi homologado um plano de recuperação de empresa referente à sociedade arguida.

37. A sociedade arguida deixou de laborar em meados do ano de 2023.

38. Os arguidos procederam aos seguintes pagamentos: 1 - Processo 186/20.... - em 03-12-2019 foi instaurado o PEF (processo de execução fiscal) ...01 para cobrança do valor em dívida de IVA, no montante de €10.085,02 acrescido de juros e custas, referente ao período 2019/09T (2019-07-01 a 2019-09-30); - em 05-08-2021 foi registado o pedido penhora ...97, dirigido à entidade Banco 1...

S A, onde para além do processo acima referido, estavam também associados os PEFs ...50, ...44, ...20, ...88, ...09, ...00, ...28, ...90, ...62, ...97 e ...74, para penhora de saldos bancários e valores mobiliários, até ao montante de €68.286,77; - relativamente a este pedido penhora: - em 02-09-2021 foi depositado o montante de €1.669,42, tendo este valor sido aplicado no processo ...88 em 01-10-2021. Referir que não foi aplicado qualquer valor resultante deste depósito no PEF ...01, uma vez que este processo tinha um plano prestacional associado (plano ...36); - em 24-03-2022 foi depositado o montante de €19.392,09, tendo este valor ficado à ordem dos processos, não tendo sido logo aplicado, uma vez que o processo ...74 tinha contencioso associado; - no dia 09-04-2024, o valor atrás referido foi aplicado em vários processos, tendo no PEF ...01 sido aplicados €662,64 referente a juros de mora (a aplicação foi efetuada de acordo com o Art.º 262 do CPPT (Código de Procedimento e de Processo Tributário), nos processos associados ao pedido penhora, que não tivessem contencioso ou plano prestacional associado); - no dia 27-08-2021 foi registado o pedido penhora ...37 dirigido à entidade EMP02..., S.A., NIF ...30..., onde para além do processo ...01, estavam também associados os PEFs ...50, ...44, ...20, ...88, ...09, ...00, ...28, ...90, ...62, ...30, ...97, ...74 e ...87, para penhora de créditos, incluindo futuros, até ao montante de €94.230,67; - relativamente a este pedido penhora: - no dia 21-01-2022, no âmbito do pedido penhora acima referido, foi efetuado o depósito da quantia de €10.690,48, tendo este valor ficado à ordem dos referidos processos executivos, não tendo sido logo aplicado, uma vez que os processos ...74 e ...87 tinham contencioso associado; - no dia 09-04-2024, o valor atrás referido foi aplicado em vários processos, tendo no PEF ...01 sido pagos €9.934,42 ((€12,47 referente a juros de mora + €9.614,85 referente a imposto + €307,10 referente a custas) (a aplicação foi efetuada de acordo com o n.º 2 do Art.º 262 do CPPT, nos processos associados ao pedido penhora, que não tivessem contencioso ou plano prestacional associado); - no dia 31-10-2022 foi deferido o plano PER ...53, no qual estava incluído o PEF ...01, em que foram pagas sete prestações, tendo sido aplicado no processo em causa o montante de €532,32 (Data de Pagamento 2022-11-24 €78,53 + Data de Pagamento 2022-12-23 €74,87 + Data de Pagamento 2023-01-31 €75,13 + Data de Pagamento 2023-02-24 €75,46 + Data de Pagamento 2023-03-21 €75,77 + Data de Pagamento 2023-04-24 €76,11 + Data de Pagamento 2023-05-26 €76,45); - no dia 10-04-2024 foi efetuado o pagamento voluntário de €23,72, mediante guia obtida no portal das finanças, tendo com este pagamento se extinguido o PEF ... - Processo 249/21.... - em 13-12-2020 foi instaurado o PEF (processo de execução fiscal) ...30 para cobrança do valor em dívida de IVA, no montante de

€13.826,60 acrescido de juros e custas, referente ao período 2020/09T (2020-07-01 a 2020-09-30); - no dia 27-08-2021 foi registado o pedido penhora ...37 dirigido à entidade EMP02..., S.A., NIF ...30..., onde para além do processo ...30, estavam também associados os PEFs ...50, ...44, ...20, ...88, ...09, ...00, ...01, ...28, ...90, ...62, ...97, ...74 e ...87, para penhora de créditos, incluindo futuros, até ao montante de €94.230,67; - relativamente a este pedido penhora: - no dia 21-01-2022, no âmbito do pedido penhora acima referido, foi efetuado o depósito da quantia de €10.690,48, tendo este valor ficado à ordem dos referidos processos executivos, não tendo sido logo aplicado, uma vez que os processos ...74 e ...87 tinham contencioso associado; - no dia 09-04-2024, o valor atrás referido foi aplicado em vários processos, não tendo no PEF ...30 sido aplicado qualquer valor (a aplicação foi efetuada de acordo com o Art.º 262 do CPPT, nos processos associados ao pedido penhora que não tivessem contencioso ou plano prestacional associado); no dia 31-10-2022 foi deferido o plano PER ...53, no qual estava incluído o PEF ...30, em que foram pagas sete prestações, tendo sido aplicado no processo em causa o montante de €709,43 (Data de Pagamento 2022-11-24 €106,33 + Data de Pagamento 2022-12-23 €99,46 + Data de Pagamento 2023-01-31 €99,84 + Data de Pagamento 2023-02-24 €100,28 + Data de Pagamento 2023-03-21 €100,71 + Data de Pagamento 2023-04-24 €101,18 + Data de Pagamento 2023-05-26 €101,63). Na presente data, o processo encontra-se ativo com um valor total em dívida de €15.796,09, sendo €13.181,98 de quantia exequenda, €2.274,93 juros de mora e €339,18 de custas.

39. Os arguidos não têm antecedentes criminais.

Factos não provados.

a. Os arguidos pagaram o valor e acréscimos legais, referentes ao período aludido em 6), dentro do prazo previsto no art.º 105.º, n.º 2 do RGIT, ou antes da dedução da acusação.

b. Foi devido ao facto do arguido ter estado hospitalizado, em datas não apuradas, que não entregou os valores, nas datadas que constam nos factos provados.

2.2. Motivação

A convicção do tribunal fundou-se no conjunto da prova produzida em audiência, apreciada criticamente, segundo as regras da experiência comum. Em particular, assentou:

- nos documentos juntos aos autos, nomeadamente participação fls. 14; Relatório da Inspeção Tributária - fls. 11 e ss; Notificações para pagamento do artigo 1050 do R.G.I.T. fls. 78 e 79; Faturas e pagamentos fls. 83 e ss; Certidão comercial da sociedade arguida fls. 20-21; Parecer Fundamentado fls. 114 e ss; Certificado de Registo Criminal dos arguidos fls. 120-121 e ss.; Apenso A: - Auto de notícia de fls. 28; Pesquisas de fls. 29 e 30, de fls. 33 e 34 e de fls. 41; Declarações periódicas de fls. 31 e 32; Balancete geral, a fls. 49 a 52; Cópia do extrato de contas, recibos, faturas e movimentos bancários atinentes à atividade desenvolvida sociedade arguida no terceiro trimestre de 2020, de fls. 55 a 83; Análise de fls. 97; Pesquisa de fls. 98; Parecer, de fls. 103 a 109; Notificação feita aos arguidos, de 25/01/2022, nos termos do artigo 105.º, n.º 4, alínea b) do RGIT, a fls. 115; Certidão permanente da sociedade arguida, de fls. 155 e 156.

- nos depoimentos das testemunhas:

- BB, ex-funcionária, a qual prestou um depoimento verosímil por si e quando conjugado com a demais prova, relatou, em suma, que a empresa passou por dificuldades económicas porque alguns clientes não pagavam, ou faziam-no com atraso.

O arguido teve problemas de saúde com o Covid, e foi internado cerca de 4/5 meses.

A esposa do arguido trabalhava nas máquinas.

O arguido era a única pessoa que dava ordens na empresa.

Agora trabalha na nova empresa do arguido, com parte das mesmas funcionárias.

- CC, inspector tributário, a qual prestou um depoimento coerente, por si e quando conjugado com a demais prova, relatou, em suma, que recolher elementos sobre os autos principais, e verificou, também, que faltava liquidar a quantia de pouco mais de €20,00 e por isso falou com o contabilista da sociedade ele pagou. Assim está pago tal período.

Confirma que efetuou as notificações do art.º 105.º do RGIT de fls. 78 e 79.

- DD, contabilista, a qual prestou um depoimento coerente, por si e quando conjugado com a demais prova, relatou, em suma, que era o arguido quem tratava da contabilidade consigo.

Remeteu as declarações, mas não foram feitos os pagamentos porque não havia capacidade, e tentaram fazer acordos de pagamento, mas a AT pedia garantias, mas não tinham para lhas dar.

Depois veio a Pandemia e o arguido ficou doente.

A sociedade arguida já não labora desde meados de 2023.

Há dias um inspector da AT ligou-lhe e ele pagou €20 e tal euros relacionado com um dos períodos.

A empresa passou por dificuldades económicas devido a falta de pagamentos. O arguido esteve doente e pediu a suspensão de prazos mas a AT não concedeu.

Disse ao arguido que se não pagasse incorria em situações menos licitas.

- EE, inspector da AT., a qual prestou um depoimento coerente, por si e quando conjugado com a demais prova, relatou, em suma, o período em dívida, valor, pagamentos por conta de planos prestacionais.

*

Feita esta breve súmula da prova produzida, concluímos que devem ser dados como provados os factos que mereceram resposta positiva. Vejamos.

No que se refere à gerência de direito e de facto por parte do arguido, valorou-se a certidão comercial de fls. 270 e ss., conjugada com os depoimentos das testemunhas BB e DD que a confirmaram, nomeadamente a primeira relatando que o arguido era a única pessoa que dava ordens na empresa, e a segunda, referindo que era apenas com o arguido que tratava dos assuntos da contabilidade da arguida sociedade.

No que se refere aos valores e períodos de IVA não entregues, valoraram-se os documentos juntos aos autos, conjugados com os depoimentos das testemunhas CC e EE que esclareceram quais os valores em concreto recebidos até às datas limite de pagamento, e apropriados, o que se encontra retratado também nas faturas e recibos juntos.

Já no que concerne às penhoras efetuadas e valores recebidos, valoraram-se os documentos juntos aos autos em julgamento, bem como a imputação dos seus valores a PEFs, donde resulta que o período 9/2019, foi pago na totalidade, ainda, que apenas no dia 10.04.2024, e parcialmente o período do apenso.

É certo que a defesa alegou desconhecer como são imputados os pagamentos, e que são feitos de forma arbitrária, todavia bastar-lhe-ia analisar o preceituado nos art.ºs 196.º do CPT e art.º 784.º do Código Civil, para o alcançar.

No que concerne ao aspecto subjectivo da conduta, ponderou-se o *iter criminis* do arguido, ou seja a acção objectiva apurada, apreciada à luz de critérios de razoabilidade e bom senso e das regras de experiência da qual se extrai a sua intenção, sendo certo que não foi produzida qualquer prova susceptível de contrariar tal entendimento.

Assim conjugando toda esta prova testemunhal e por documentos juntos não há dúvidas que os factos ocorreram como consta dos factos dados como provados, pelo que mereceram resposta positiva.

Os factos dados como não provados, mereceram resposta negativa, por tudo o explanado e porque não foi feita prova credível da sua ocorrência, quer

documental, quer por declarações ou testemunhal. Com efeito a tese da defesa de que o arguido esteve 4 ou 5 meses doente, por altura da Pandemia, em nada afasta a conduta delituosa, quer porque mesmo após notificado nos termos do disposto no art.º 104 do RGIT, e até prolatada a acusação, ainda, assim não pagou os montantes e acréscimos legais, tendo que ser a testemunha a telefonar ao seu contabilista para que pagasse o remanescente do período (dos autos principais) para beneficiasse da eventual atenuação. E esta conduta em nada sai do comum do que se vê nesta comarca, quanto a crimes fiscais, em que os agentes fazem abuso fiscal, e após encerram as empresas, transferem os funcionários para novas, e continuam a conduta delituosa.

No que diz respeito à (in)existência de antecedentes criminais dos arguidos, o tribunal teve também em consideração os crc(s) juntos ao processo, e quanto às condições económicas, valorou as declarações do arguido.

*

3- Apreciação do recurso

3.1- Os recorrentes suscitaram a verificação do vício de insuficiência para a decisão da matéria de facto provada do nº 2 al. a) do artigo 410º do CPP. Porém, não é completamente clara a argumentação em que baseiam a sua alegação.

Segundo referem, “No modesto entendimento dos Arguidos, a ser deduzida acusação por prática do crime de abuso de confiança fiscal, por falta de pagamento IVA em meses alternandos entre 09/2019 e 09/2020 deveria ter sido na forma continuada e não deduzir-se uma acusação para cada período, ou semestre em separado.”; “Se os factos criminalmente relevantes tivessem sido investigados no mesmo inquérito, como de resto o deveriam ter sido, os mesmos compreender-se-iam num arco temporal que se situaria entre o mês de Setembro de 2019 e o mês de Setembro de 2020.”; “Certas atividades que preenchem o mesmo tipo legal de crime – ou mesmo diversos tipos legais, mas que fundamentalmente protegem o mesmo bem jurídico – e às quais presidiu uma pluralidade de resoluções (que portanto atiraria a situação para o campo da pluralidade de infrações), devem ser aglutinadas numa só infração, na medida em que revelam uma considerável diminuição da culpa do agente. O fundamento desta diminuição da culpa encontra-se na disposição exterior das coisas para o facto, isto é, no circunstancialismo exógeno.”.

Vejamos.

Se bem entendemos o raciocínio dos recorrentes, deveria ter sido deduzida uma só acusação, abarcando os factos dos presentes autos e os factos do processo apenso. Porque tal não sucedeu, os factos foram indevidamente

investigados, sendo que, no caso, verifica-se, não dois crimes de abuso de confiança fiscal, mas antes um crime continuado de abuso de confiança fiscal. No caso em apreço é verdade que foram instaurados inquéritos autónomos, estando em causa a retenção e a não entrega à Autoridade Tributária do IVA relativo à atividade da sociedade arguida do terceiro trimestre dos anos de 2019 e 2020, os quais terminaram ambos com acusação deduzida pelo Ministério Público (nos presentes autos a acusação foi deduzida em 19.09.2022 e no processo apenso em 15.03.2023, sendo que só na fase de julgamento, por despacho judicial de 14.12.20023, foi efetuada a apensação de processos. O julgamento terminou com a prolação da sentença recorrida, pela qual os arguidos foram condenados pela prática de dois crimes de abuso de confiança fiscal.

O vício de insuficiência para a decisão da matéria de facto provada do nº2 al. a) do artigo 410º, do CPP, como qualquer dos vícios do nº 2 do aludido preceito legal, é um vício de confeção da decisão, o qual terá de resultar do texto da decisão por si só ou conjugada com as regras da experiência comum. E significa que os factos são insuficientes para justificar a solução de direito ou o tribunal não esgotou os seus poderes de investigação sobre o objeto do processo tal como se encontra definido pela acusação, contestação e dos factos que resultem da discussão da causa, em conformidade com o disposto no artigo 368º, nº 2 do CPP.

Por outras palavras, segundo Simas Santos e Leal Henriques, “A insuficiência para a decisão da matéria de facto provada existe quando os factos provados são insuficientes para justificar a decisão assumida, ou quando o tribunal recorrido, podendo fazê-lo, deixou de investigar toda a matéria de facto relevante, de tal forma que essa matéria de facto não permite, por insuficiência, a aplicação do direito ao caso submetido a apreciação; no cumprimento do dever de descoberta da verdade material, que lhe é imposto pelo normativo do art.º 340.º do Código de Processo Penal, o tribunal podia e devia ter ido mais longe; não o tendo feito, ficaram por investigar factos essenciais, cujo apuramento permitiria alcançar a solução legal e justa”, cfr. Código de Processo Penal Anotado, pág. 738, parafraseando o acórdão do STJ de 99/06/02, processo n.º 288/99.

Do texto da sentença recorrida, por si ou conjugadamente com as regras da experiência, não se vislumbra qualquer insuficiência de factos ou que o tribunal recorrido tenha omitido o seu dever de investigação do objeto do processo, designadamente, quanto à questão da integração dos factos na figura do crime continuado.

Os factos investigados pelo Tribunal recorrido e apurados na sentença, de

acordo com a prova testemunhal e documental produzida, segundo os contributos da acusação e da defesa, são os necessários para a solução de direito perfilhada, não se vislumbrando qualquer lacuna na sua indagação. Aliás, apenas em sede do presente recurso, os recorrentes vieram aventar a possibilidade, atenta a natureza do objeto do processo, da perfectibilização de um crime continuado de abuso de confiança fiscal, mas sem indicar quais os factos que faltou apurar.

Por conseguinte, só nos resta concluir, como se conclui, pela não verificação do apontado vício de insuficiência para a decisão da matéria de facto provada.

3.2- Os recorrentes defendem que os factos provados – em que está em causa o valor do IVA retido e não entregue à Autoridade Tributária relativo ao terceiro trimestre dos anos de 2019 e 2020 - integram um crime continuado de abuso de confiança fiscal.

Tal como vêm delineadas em termos da Lei Fiscal, as infrações em causa, designadamente se atendermos aos prazos de pagamento previstos, parece decorrer numa primeira abordagem que haveria tantos crimes quantas as não entregas efetuadas, cfr. nº 7 do artigo 105º do RGIT.

Porém, como decorre do artigo 3º a) do RGIT, aos crimes fiscais são aplicáveis, subsidiariamente, o CP e legislação complementar. Daí que há que ter presente o disposto no artigo 30º nº1 do C. Penal, onde se dispõe que *“1- O número de crimes determina-se pelo número de tipos de crime efectivamente cometidos, ou pelo número de vezes que o mesmo tipo de crime for preenchido pela conduta do agente.*

2- Constitui um só crime continuado a realização plúrima do mesmo tipo de crime ou de vários tipos de crime que fundamentalmente protejam o mesmo bem jurídico, executada por forma essencialmente homogénea e no quadro da solicitação de uma mesma situação exterior que diminua consideravelmente a culpa do agente”.

Como refere Leal - Henriques e Simas Santos, o Código Penal de 1982, Rei dos Livros, Vol. 1, págs. 208 e 209, os pressupostos do crime de continuado são:

- Realização plúrima do mesmo tipo de crime (ou de vários tipos que protejam fundamentalmente o mesmo bem jurídico);
- Homogeneidade da forma de execução (unidade do injusto objectivo da acção);
- Lesão do mesmo bem jurídico (unidade do injusto de resultado);
- Unidade de dolo (unidade do injusto pessoal de acção). As diversas resoluções devem conservar-se dentro de “uma linha psicológica continuada”;

- Persistência de uma “situação exterior” que facilita a execução e que diminui consideravelmente a culpa do agente.

A Prof. Teresa Beleza, in Direito Penal, AAFDL, vol. II, 613, caracteriza o crime continuado da seguinte forma: (...) “uma pessoa, durante um certo período de tempo, comete uma série de crimes seguidos que têm entre si uma certa relação de homogeneidade em termos de actuação e em termos de sucessão temporal; e, por outro lado, o traço essencial dessa situação é que a própria continuação ou repetição criminosa deriva não tanto de a pessoa ser especialmente persistente ou ter especiais tendências criminosas, mas do facto de que, de alguma forma, a prática do primeiro acto favoreceu a decisão sucessiva em relação à continuação, porque há um certo circunstancialismo externo que facilitou essa sucessiva reiteração de uma acção idêntica. Esse circunstancialismo externo, na medida em que facilita o sucessivo “cair em tentação”, se quiserem, do agente dos crimes, significa que na medida em que há essa facilitação, a pessoa é menos censurável por ter ido sucessivamente sucumbindo à tentação”.

A questão do momento ou do hiato temporal ocorrido entre os vários factos para se aferir da verificação do crime continuado relaciona-se com um dos seus pressupostos e que consiste na verificação de uma **mesma situação exterior que diminua consideravelmente a culpa**

Nas palavras do Prof. Eduardo Correia^[3], o que fundamenta uma diminuição considerável da culpa é a “existência de uma relação que, de fora, e de maneira considerável, facilitou a repetição da actividade criminosa, tornando cada vez menos exigível que se comporte de maneira diferente, isto é, de acordo com o direito”.

Ao dizer-se que a situação é exterior quer-se com isso significar que o agente não pode provocar ele próprio uma situação anterior, mas apenas aproveitar-se de uma situação que se repete, e à ocorrência da qual é alheio.

Dito por outro modo, importa que se verifique, segundo Leal - Henriques e Simas Santos, a «Persistência de uma “situação exterior” que facilita a execução e que diminui consideravelmente a culpa do agente”»^[4].

É o que se costuma dizer na gíria popular com a expressão “cair na tentação” da prática de novos atos face ao sucesso obtido na prática de ato anterior, sem que o agente tenha contribuído para a repetição da situação da qual se aproveita, sem ter sido descoberto e sem ter ocorrido a correspondente sanção.

Todavia, não é certo que não exista qualquer limite temporal ou qualquer ato processual interruptivo para a aferição da verificação ou não de um crime continuado.

A doutrina^[5] e a jurisprudência^[6] costumam exigir como requisito do crime

continuado a verificação de uma **conexão temporal** entre os diversos atos, uma vez que, de contrario, dificilmente se poderá afirmar, no caso concreto, a ocorrência de uma diminuição considerável da culpa. É certo que os hiatos que possam existir entre os diversos factos podem ser maiores nuns casos do que noutros. Mas quando na atuação do agente existam intervalos de duração de alguns meses ou anos, poderá questionar-se, no caso concreto, a verificação do crime continuado. Efetivamente, quanto maior for o hiato temporal entre os diversos atos, naturalmente haverá mais fortes e fundadas razões para se questionar a verificação e /ou manutenção de uma situação factual subsumível na figura do crime continuado.

Na verdade, como refere Paulo Pinto de Albuquerque^[7] “A mediação de um período de tempo tão dilatado entre os factos criminosos permite ao agente mobilizar os factores críticos da sua personalidade para avaliar a sua anterior conduta de acordo com o Direito e distanciar-se da mesma. Não o fazendo já não se depara com uma culpa sensivelmente diminuída, mas com um dolo empedernido no crime.”.

No caso vertente não vemos com é que se possa defender, por forma fundamentada, a existência de um crime continuado, atento o período relevante de tempo de um ano que medeia entre os factos e a ausência de factos que nos permitam concluir nesse sentido, para a qual também contribui o arguido AA, ora recorrente, porquanto, como foi salientado pela Exma. Procuradora da República, na resposta ao recurso, “ o arguido AA, no uso do direito que a lei lhe confere, decidiu não prestar declarações sobre os factos que lhe são imputados, o que obstou a que o tribunal a quo pudesse aquilatar, com a segurança que se impõe, os motivos pelos quais os pagamentos não foram efetuados num e noutro períodos (2019 e 2020) “ , impossibilitando, também dessa forma, a ponderação da eventual verificação dos pressupostos do crime continuado..

Desconhece-se se persistiu a mesma situação exterior aquando a prática dos novos factos, que a verificar-se seria, tanto quanto nos é sado a entender, as dificuldades económicas da sociedade arguida. Mas ainda que se admita que essa situação de mantivesse, o certo é que as dificuldades económicas e financeiras, estruturais ou conjunturais, no desenvolvimento das atividades económicas e comerciais, não justificam, por si só, a falta de cumprimento das obrigações fiscais ou análogas, antes obrigando, se for o caso, para proteção dos credores e da sã concorrência, ao recurso aos meios disponíveis no ordenamento jurídico, como sejam a insolvência e/ou mecanismos de recuperação negociados e judicialmente escrutinados e decretados. O distanciamento no tempo dos factos, levam-nos a concluir pela verificação de uma nova avaliação da situação por parte do agente, o mesmo dizer da

existência de uma distinta resolução criminosa. Aliás, esta resolução é reveladora de uma culpa acrescida, e, não de culpa consideravelmente diminuída, como seria suposto se estivessemos no âmbito de uma renovação de uma anterior resolução criminosa inicialmente formada.

Assim, não podemos afirmar a ocorrência de uma única e inicial resolução, a qual se renovou num contexto de uma situação exterior reveladora de uma culpa consideravelmente diminuída por referência a totalidade dos valores relativos ao IVA retido e não entregue à Autoridade Tributária referidos nos factos provados.

Em consequência, no caso vertente, mostra-se arredada a verificação de um crime continuado de abuso de confiança fiscal.

No sobredito contexto, os recorrentes referem também a uma suposta violação do princípio “in bis in idem”, segundo o qual ninguém pode ser perseguido ou punido penalmente pelos mesmos factos, o que corresponde a uma exigência do Estado de Direito, como é o nosso, cfr. artigo 2º da CRP.

A CRP consagra, no n.º 5 do artigo 29.º, o referido princípio “ne bis in idem” dizendo que «ninguém pode ser julgado mais de uma vez pela prática do mesmo crime», donde decorre a proibição de aplicar mais de uma sanção com base na prática do mesmo crime e também a de realizar mais do que um julgamento criminal com base no mesmo facto delituoso.

Pese embora os recorrentes não o refram, mas porque não está em causa um julgamento anterior, que de facto não existiu, julgamos que se referem a uma dupla punição pelos mesmos factos. Mas a verdade é que os factos pelos quais os arguidos foram condenados pela prática de dois crimes de abuso de confiança fiscal não são os mesmos, sendo antes distintos e autónomos. Neste sentido, improcede a alegada violação do princípio “in bis in idem”.

Por conseguinte, improcede este segmento do recurso.

3.3- Os recorrentes insurgem-se também contra a medida das penas aplicadas, as quais reputam manifestamente exageradas. Segundo alegam “Os arguidos são pessoas jurídicas sem antecedentes criminais, que não tem conexão comportamental e sistemática com este tipo de crimes ou com quaisquer outros, sendo que o arguido AA se encontra familiarmente e socialmente integrado, bem reputado.”

Vejamos.

Antes de avançarmos na análise da questão da medida das penas, não podemos deixar de salientar - quanto aos limites de controlabilidade da determinação da pena em sede de recurso - que entendemos ser de seguir o entendimento da doutrina^[8] e da jurisprudência^[9] de que “é suscetível de revista a correção das operações de determinação ou do procedimento, a

indicação de fatores que devam considerar-se irrelevantes ou inadmissíveis, a falta de indicação de fatores relevantes, o desconhecimento pelo tribunal ou a errada aplicação dos princípios gerais de determinação, **mas a determinação do quantum exato de pena só pode ser objeto de alteração perante a violação das regras da experiência ou a desproporção da quantificação efetuada**”[\[10\]](#).

A determinação concreta da pena faz-se de acordo com os critérios fixados no artigo 71º, n.º 1 e n.º 2 do C. Penal, pelo que, numa primeira aproximação, a pena deve ser concretizada em função da culpa do agente e das exigências de prevenção, de acordo com as finalidades das penas assinalada no artigo 40º, n.º 1 e n.º 2 do CP, atendendo ainda, numa segunda fase, a todas as circunstâncias que, não fazendo parte do tipo de crime, rodearam o mesmo, antes ou depois do seu cometimento.

A medida concreta da pena há-de encontrar-se no espaço de liberdade fornecido por uma moldura que tem como limite máximo a culpa do agente e como limite mínimo as exigências de prevenção geral positiva[\[11\]](#).

Na verdade, importa precisar que:

- A **culpa** do agente assinala o limite máximo da moldura penal, dado que não pode haver pena sem culpa, nem a pena pode ser superior à culpa, de acordo com princípios fundamentais da Constituição da República Portuguesa[\[12\]](#), do Código Penal e no respeito pela dignidade inalienável do agente[\[13\]](#);
- As exigências de **prevenção geral** (traduzidas na necessidade de tutela dos bens jurídicos face ao caso concreto, no respeito pelas legítimas expectativas da comunidade) têm uma medida ótima de proteção, que não pode ser excedida, e um limite mínimo, abaixo do qual não se pode descer, sob pena de se pôr em causa a crença da comunidade na validade da norma violada e os sentimentos de confiança e segurança dos cidadãos nos institutos jurídico-penais; trata-se, aqui, de determinar qual a pena necessária para assegurar o respeito pelos valores violados, pelo que, a pena a aplicar não pode ultrapassar os limites de prevenção geral, uma vez que, como dispõe o artigo 18º, n.º2 da C.R.P., só razões de prevenção geral podem justificar a aplicação de reações criminais; e
- Dentro desses dois limites atuam, na graduação da pena concreta, os critérios de **prevenção especial de ressocialização**, pois só se protege eficazmente os bens jurídico – penais se a pena concreta servir a reintegração do agente ou não evitar a quebra da sua inserção social.

Em suma, a realização da finalidade de prevenção geral que deve orientar a determinação da medida concreta da pena abaixo do limite máximo fornecido pelo grau de culpa, relaciona-se com a prevenção especial de socialização por

forma que seja esta finalidade a fixar, em último termo, a medida final da pena [14].

Para graduar concretamente a pena há que respeitar ainda, como supra ficou dito, o critério fornecido pelo n.º 2 do artigo 71º do C. P., ou seja, atender a todas as circunstâncias que não fazendo parte do tipo de crime, deponham a favor do agente ou contra ele. Este critério é fornecido, exemplificativamente, nas suas alíneas e podem e devem ajudar o tribunal a concretizar, no sentido de vir a quantificar, quer a censurabilidade ao facto a título de culpa, quer as exigências de prevenção geral e de prevenção especial.

A exigência de as referidas circunstâncias, favoráveis ou desfavoráveis ao agente (atenuantes ou agravantes), não integrarem o tipo legal de crime, ressalta de já terem sido levadas em conta pelo legislador na determinação da moldura legal, o que, no caso contrário, violaria o princípio *ne bis in idem*. [15]

No que concerne à determinação da pena única, como bem se refere no Ac. STJ de 16.05.2019, processo 790/10.2JAPRT.S1, disponível em www.dgsi.pt “A determinação da medida concreta da pena única deve atender, como qualquer outra pena, aos critérios gerais da prevenção e da culpa (art. 71º do CP); e ainda a um critério especial: a consideração conjunta dos factos e da personalidade do agente, na sua relação mútua, agora reavaliada à luz do conhecimento superveniente dos novos factos (citado art. 77º, nº 1, do CP). Ao tribunal impõe-se uma apreciação global dos factos, tomados como conjunto, e não enquanto mero somatório de factos desligados, na sua relação com a personalidade do agente, neles revelada.

Essa apreciação deverá indagar se a pluralidade de factos delituosos corresponde a uma tendência da personalidade do agente, ou antes a uma mera pluriocasionalidade, de carácter fortuito ou accidental, não imputável a essa personalidade, para tanto devendo considerar múltiplos fatores, entre os quais:

- a amplitude temporal da atividade criminosa;
- a diversidade dos tipos legais praticados;
- a gravidade dos ilícitos cometidos;
- a intensidade da atuação criminosa;
- o número de vítimas;
- o grau de adesão ao crime como modo de vida;
- as motivações do agente;
- as expetativas quanto ao futuro comportamento do mesmo.

Essa reponderação da factualidade e da personalidade do arguido não envolve nenhuma violação do princípio da proibição da dupla valoração das circunstâncias. Na verdade, na determinação da pena conjunta podem ser valoradas circunstâncias já consideradas na fixação das penas parcelares,

desde que essas circunstâncias sejam reportadas ao conjunto dos factos e à apreciação geral da personalidade do agente. É essa avaliação global, que não se confunde com a ponderação das circunstâncias efetuada relativamente a cada crime, que é necessariamente parcelar, que releva para a determinação da medida da pena conjunta.

São pois avaliações diferentes de factos diferentes (porque a parte não se confunde com o todo), não havendo por isso dupla valoração das mesmas circunstâncias.

A determinação da pena única, quer pela sua sujeição aos critérios gerais da prevenção e da culpa, quer pela necessidade de proceder à avaliação global dos factos na ligação com a personalidade, não é compatível com a utilização de critérios rígidos, com fórmulas matemáticas ou critérios abstratos de fixação da sua medida. Como em qualquer outra pena, é a justiça do caso que se procura, e ela só é atingível com a criteriosa ponderação de todas as circunstâncias que os factos revelam, sendo estes, no caso do concurso, avaliados globalmente e em relação com a personalidade do agente, como se referiu.”.

A moldura penal dentro da qual se terá de encontrar a pena única encontra-se prevista no n.º 2 do artigo 77º do C. Penal – *tem como limite mínimo a mais elevada das penas concretamente aplicadas aos vários crimes e como limite máximo a somas das penas concretamente aplicadas aos vários crimes, não podendo exceder 25 anos tratando-se de pena de prisão e 900 dias, tratando-se de pena de multa.*

No caso vertente, em concreto, o tribunal recorrido fundamentou a medida concreta das penas parcelares em que condenou os recorrentes nos seguintes termos:

Escolhida a natureza da sanção a aplicar, tendo em vista as finalidades que com a mesma se pretende atingir, há, agora, que determinar a respectiva medida.

Dispõe o n.º 1 do artigo 71º do Código Penal, que a determinação da medida concreta da pena faz-se em função da culpa do agente, tendo em conta as exigências de prevenção geral e especial.

Decorre do disposto no n.º 2 da referida norma, que na determinação da pena, o Tribunal atenderá a todas as circunstâncias que, não fazendo parte do tipo de crime, deponham a favor ou contra o agente.

E o artº 13º do RGIT estipula que “Na determinação da medida da pena atende-se, sempre que possível, ao prejuízo causado pelo crime.”

Atender-se-á assim, para o efeito, ao mediano grau de ilicitude face aos montantes apropriados pelos arguidos, o dolo directo, uma vez que o arguido agiu com consciência da ilicitude da sua conduta e ainda assim persistiu em

praticá-la, o pagamento parcial no apenso e total nos presentes autos - ainda que coercivos na maioria -, condições pessoais, e (in)existência de antecedentes criminais.

Tudo visto e ponderado, entende-se justa, adequada e proporcional à culpa e às exigências de prevenção, a aplicação ao arguido pessoa singular de uma pena de **70 (setenta) dias de multa - quanto ao crime imputado nos presentes autos, e 120 (cento e vinte) dias de multa - quanto ao crime imputado no Apenso**, nos termos das disposições conjugadas nos artºs 105º, nº 1 do R.G.I.T. e 71º do Código Penal, e à sociedade arguida a aplicação de uma pena **de 100 (cento e vinte) dias de multa - quanto ao crime imputado nos presentes autos, e 180 (cento e oitenta) dias de multa - quanto ao crime imputado no Apenso**, nos termos das disposições conjugadas nos artºs 7º, 105º, nº 1 do R.G.I.T. e 71º do Código Penal.”

No que concerne à medida da pena única aplicada aos arguidos, tendo presente as molduras abstratas aplicáveis, quanto ao arguido pessoa singular (de 120 a 190 dias de multa) e quanto à arguida sociedade (de 180 a 280 dias de multa), na sentença recorrida referiu-se que:

“Entendemos que tendo em conta o contexto as próximas conexões temporais, e alguma reiteração, e o facto de não terem antecedentes criminais, é de concluir que a aplicação de uma pena de 140 dias multa, à taxa diária de €6,00 - ao arguido -, e a aplicação de uma pena de 220 dias multa, à taxa diária de €5,00 e a censura dos factos, realizarão de forma adequada e suficiente as finalidades da punição.”

Como bem refere Germano Marques da Silva “o bem jurídico tutelado pela generalidade dos crimes tributários é o “sistema tributário”, entendido numa perspetiva funcional, como o conjunto de atividades a desenvolver pelo Estado e outros entes públicos para a obtenção de recursos financeiros e para a aplicação destes na satisfação das necessidades públicas que lhes cumpre realizar. Mas...a função tributária não tem apenas o fim de arrecadar impostos para satisfação das necessidades financeiras do Estado (artigo 103º da CRP), mas pode prosseguir outras finalidades como a desincentivar o consumo de determinados produtos (artigo 104º, nº 4 da CRP) ou erigir-se num instrumento de política económica [artigo 81º, al. b), da CRP]. O legislador penal tutela a função do tributo no quadro de um Estado Social e Democrático de Direito”[\[16\]](#).

Em sentido idêntico Casalta Nabais[\[17\]](#) sustenta que «“...a ilicitude das infrações tributárias centra-se, a final de constas, na violação do dever de cidadania de pagar impostos, na violação do dever fundamental de suportar financeiramente a comunidade estadual.... “sociedade organizada em Estado

fiscal social”».

Ora, quanto ao tipo de crime em apreço, as exigências de prevenção geral são deveras importantes, não apenas pelo incomensurável valor do bem jurídico protegido, mas também pela necessidade de reforçar o sentido ético[18] que representa o efetivo pagamento dos impostos, e pela frequência com que vem sendo praticado.

O tipo de crime aqui em apreço é gerador de distorções no mercado e na economia, constitui fator de injustiça tributária e de diminuição da receita tributária, sendo violador dos princípios da igualdade e da equidade na repartição dos impostos, porquanto o não pagamento de impostos determina o agravamento dos impostos sobre os cidadãos cumpridores

Ora, da fundamentação da sentença recorrida, resulta que o tribunal recorrido considerou e sopesou bem cada um dos fatores suscetíveis de influenciar a medida concreta das penas, de acordo com dos princípios gerais de determinação da pena acima enunciados.

Aliás, os recorrentes não apontam a indevida consideração ou a omissão de qualquer circunstância com influência na medida da pena, antes se insurgindo, por forma genérica, contra o peso atribuído pelo tribunal recorrido a tais circunstâncias, que no seu entender, justificariam penas em medida inferior às aplicadas.

Assim, no caso em apreço, as penas foram determinadas tendo presente o grau de ilicitude dos factos e da culpa, bem assim segundo as exigências de prevenção geral e especial que no caso se fazem sentir. Nessa medida foi também bem ponderada a situação pessoal socio económica do arguido e os seus antecedentes criminais (ausência deles).

Foi considerado os pagamentos posteriores das quantias em causa, o que constitui um facto importantíssimo e obviamente releva a favor dos recorrentes.

As penas parcelares e a pena única foram fixadas na parte inferior das respetivas molduras abstratas legalmente previstas, o que, só por si, é evidenciador da forma criteriosa como foram determinadas.

Acresce dizer que não ocorre violação das regras da experiência ou desproporção da quantificação efetuada.

Assim, o quantum das penas (penas parcelares e pena única fixadas) respeita os princípios da necessidade, proibição de excesso ou proporcionalidade das penas, observando o preceituado no artigo 18º, nº 2, da CRP, sendo adequadas à reposição da validade das normas infringidas e não ultrapassam a medida da culpa dos arguidos, ora recorrentes.

Por conseguinte, considerando a factualidade em que se baseou a sentença recorrida, não se descortinam razões para dela se discordar, pelo que

julgamos ser de manter a medida das penas nos termos fixados pela primeira instância.

No que concerne à determinação da taxa diária das penas de multa, considerando os limites mínimos e máximos legalmente previstos, de 5€ a 500€ (para o arguido) e 5€ a 5 000€ (para a arguida) e a comprovada situação económica dos arguidos, os valores de 6,00€ e 5,00 € fixados na sentença recorrida, situam-se próximo do mínimo legal no caso do arguido e, no caso da arguida, correspondem mesmo ao mínimo legal, obviamente não são valores exagerados, mas sim valores equilibrados e parcimoniosos, reveladores até de alguma benevolência, motivo pelo qual não existe fundamento legal para a sua diminuição.

Em suma, não assiste razão aos recorrentes também quanto a esta questão, improcedendo, consequentemente, o recurso na sua totalidade.

III - DISPOSITIVO

Nos termos e pelos fundamentos expostos, acordam os juízes que constituem a Secção Penal do Tribunal da Relação de Guimarães em julgar improcedente o recurso interposto pelos arguidos e, em consequência, confirmar a sentença recorrida.

Custas a cargo dos arguidos /recorrentes, com taxa de justiça individual que se fixa em 3 Ucs - artigo 513º do CPP e artigo 8º, nº 9 do RCP e tabela III anexa ao referido código.

Notifique.

Texto integralmente elaborado pelo seu relator e revisto pelos seus signatários - artigo 94º, nº 2 do CPP, encontrando-se assinado eletronicamente na 1ª página, nos termos do disposto no artigo 19º da Portaria nº 280/2013, de 26.08, revista pela Portaria nº 267/2018, de 20.09.

Guimarães, 3 de dezembro de 2024

Armando Azevedo - relator

Pedro Freitas Pinto- 1º adjunto

Isilda Pinho - 2º adjunto

[1] Nas transcrições de peças processuais irá reproduzir-se a ortografia segundo o texto original, sem prejuízo da correção de erros ou lapsos manifestos e da alteração da formatação do texto da responsabilidade do relator.

[2] De entre as questões de conhecimento oficioso do tribunal estão os vícios

da sentença do nº 2 do artigo 410º do C.P.P., cfr. Ac. do STJ nº 7/95, de 19.10, in DR, I-A, de 28.12.1995, as nulidades da sentença do artigo 379º, nº 1 e nº 2 do CPP, irregularidades no caso no nº 2 do artigo 123º do CPP e as nulidades insanáveis do artigo 119º do C.P.P.

[3] Direito Criminal, Vol. II, pág. 209.

[4] Santos, Simas e Leal - Henriques - O Código Penal de 1982, 1986, Rei dos Livros, Vol. 1, págs. 208 e 209.

[5] Cfr. Eduardo Correia, A Teoria do Concurso em Direito Criminal - Da Unidade à Pluralidade de Infracções, 2ª R., Coimbra, 1996, p. 252-253; Figueiredo Dias, Direito Penal, Parte Geral, Tomo I, 2ª Edição, 2ª Reimpressão, 2012, Coimbra Editora, pág. 1030; e Susana Aires de Sousa, Os crimes fiscais, Coimbra, 2006, p. 143

[6] Cfr. v.g. STJ de 12.01.1994, processo 045725 e Ac. STJ de 24.09.2020, processo 120/18.5SWLSB.S1, disponíveis em www.dgsi.pt

[7] In Código Penal Comentado, pág. 138.

[8] Vide F. Dias, Direito Penal Português, As consequências do crime, pág. 196 e segs.

[9] Vide, entre outros, Ac. STJ de 29.03.2007, proc. 07P1034, relator Simas Santos, Ac. STJ de 19.04.2007, processo 07P445, relator Carmona da Mota, e Ac. RE 22.04.2014, proc 291/13.7GEPTM.E1, relatora Ana Barata Brito, todos acessíveis em www.dgsi.pt

[10] Cfr. o atrás citado Ac. STJ de 29.03.2007.

[11] Vide F. Dias, Direito Penal Português, As Consequências do Crime, Editorial Notícias, p. 227 e ss.

[12] Cfr. artigos 1º, 13º, n.º 1 e 25º, n.º 1.

[13] Cfr. n.º 2 do artigo 40º do C. Penal.

[14] Vide Anabela Rodrigues, "A determinação da medida concreta da pena...", R.P.C.C., nº2 (1991); "Sistema Punitivo Português, Sub Judice, 1996, nº11; da mesma autora *vide* também "O modelo de prevenção na determinação da medida concreta da pena", Revista Portuguesa de Ciência Criminal", Ano 12, n.º 2 Abril - Junho de 2002, 147/182 e F. Dias, Direito Penal Português, ob. cit., pág. 243 .

[15] Vide A. Robalo Cordeiro, "Escolha e medida da pena", in Jornadas de Direito Criminal, CEJ, pág. 272.

[16] Direito Penal Tributário, Universidade Católica Editora, 2009, pág. 92.

[17] NABAIS, José Casalta - Direito Fiscal, 6ª edição, Almedina, 2010, pág. 546.

[18] Como diz Monte, Mário Ferreira, Da Legitimação do Direito penal Tributário, Coimbra Editora, pág. 400 "...o fenómeno da tributação não é meramente patrimonial, antes constitui uma questão essencial para um estado

de Direito Democrático que se orienta para a realização de finalidades da comunidade, fundamento ético indiscutível para a intervenção do direito penal”.