

PARECER N° 57/PP/2011-P

CONCLUSÕES:

1. O n°1 do artº 74º do E.O.A. dispõe que ***“No exercício da sua profissão, o advogado tem o direito de solicitar em qualquer tribunal ou repartição pública o exame de processos, livros ou documentos que não tenham carácter reservado ou secreto, bem como requerer, oralmente ou por escrito, que lhe sejam fornecidas fotocópias ou passadas certidões, sem necessidade de exhibir procuração.”***
2. O artº 64º da Lei Geral Tributária, cuja epígrafe é “Confidencialidade” estabelece que ***“Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes e os elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou qualquer outro dever de segredo legalmente regulado”, prevendo as situações em que cessa esse dever de sigilo.***
3. Contendo a Participação para efeitos de imposto de selo informação que demonstra a situação tributária do contribuinte e que não é do conhecimento geral nem pode ser obtida por outros meios (senão por despacho judicial), a mesma é de carácter reservado ou secreto nos termos previstos na LGT e no E.O.A.
4. Daí que para o acesso e obtenção de certidão da Participação de Transmissões Gratuitas para efeitos de liquidação do imposto de selo seja necessário que o Advogado apresente procuração passada pelos beneficiários (herdeiros/legatários) titulares dos dados tributários constantes desses processos.

I - Por fax de 29 de Julho de 2011, dirigido ao Exmo. Senhor Presidente do Conselho Distrital do Porto da Ordem dos Advogados, o Senhor Dr. (...), Advogado, titular da cédula profissional nº (...), veio comunicar que no Serviço de Finanças de (...), por ordens do Chefe, os funcionários lhe exigem sempre procuração de algum dos interessados directos no assunto para lhe fornecerem qualquer certidão, referindo ainda que, no dia 28 de Julho de 2011, teve de juntar procuração de um dos interessados para obter uma certidão da Participação de Imposto de Selo por óbito de uma pessoa.

Invoca o disposto no artº 74º, nº1 do Estatuto da Ordem dos Advogados (doravante designado apenas por E.O.A.) e questiona como poderá exercer “uma advocacia cabal” se não consegue obter informações sobre o património de alguém se for advogado de uma parte contrária.

Delimitada a questão, importa emitir parecer, o qual é da competência deste Conselho Distrital, nos termos do disposto no art. 50º, nº 1 al. f) do E.O.A.

II – O nº1 do artº 74º do E.O.A. dispõe que *“No exercício da sua profissão, o advogado tem o direito de solicitar em qualquer tribunal ou repartição pública o exame de processos, livros ou documentos que não tenham carácter reservado ou secreto, bem como requerer, oralmente ou por escrito, que lhe sejam fornecidas fotocópias ou passadas certidões, sem necessidade de exhibir procuração.”*

A questão que se coloca no caso concreto prende-se com o carácter reservado ou secreto da informação pretendida, relacionada com a obtenção de certidão da Participação de Transmissões Gratuitas para efeitos de liquidação do imposto de selo, por óbito do autor da sucessão.

Esse modelo destina-se a participar à DGCI as transmissões gratuitas sujeitas a Imposto do Selo (IS), resultantes de doação, do falecimento do autor da sucessão, de declaração de morte presumida ou de justificação judicial do óbito, de justificação judicial, notarial ou oficiosa da aquisição por usucapião ou qualquer acto ou contrato que envolva transmissão gratuita de bens (art.º 26º, n.º 1 do Código do Imposto do Selo). Dessa participação, que deve ser apresentada no Serviço de Finanças competente até ao final do 3º mês seguinte ao do nascimento da obrigação tributária, faz parte a relação dos bens transmitidos (art.º 26º, nº3 do CIS) – Anexo I - e a identificação dos beneficiários da transmissão e a sua quota-parte, as verbas que lhe são transmitidas e os ónus ou encargos que sobre elas incidem – Anexo II.

O artº 64º da Lei Geral Tributária, cuja epígrafe é “Confidencialidade” estabelece que:

“1- Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes e os

elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou qualquer outro dever de segredo legalmente regulado.

2 - O dever de sigilo cessa em caso de:

- a) Autorização do contribuinte para a revelação da sua situação tributária;
- b) Cooperação legal da administração tributária com outras entidades públicas, na medida dos seus poderes;
- c) Assistência mútua e cooperação da administração tributária com as administrações tributárias de outros países resultante de convenções internacionais a que o Estado Português esteja vinculado, sempre que estiver prevista reciprocidade;
- d) Colaboração com a justiça nos termos do Código de Processo Civil e Código de Processo Penal.

3 - O dever de confidencialidade comunica-se a quem quer que, ao abrigo do número anterior, obtenha elementos protegidos pelo segredo fiscal, nos mesmos termos do sigilo da administração tributária.

4 - O dever de confidencialidade não prejudica o acesso do sujeito passivo aos dados sobre a situação tributária de outros sujeitos passivos que sejam comprovadamente necessários à fundamentação da reclamação, recurso ou impugnação judicial, desde que expurgados de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

5 - Não contende com o dever de confidencialidade:

- a) A divulgação de listas de contribuintes cuja situação tributária não se encontre regularizada, designadamente listas hierarquizadas em função do montante em dívida, desde que já tenha decorrido qualquer dos prazos legalmente previstos para a prestação de garantia ou tenha sido decidida a sua dispensa;
- b) A publicação de rendimentos declarados ou apurados por categorias de rendimentos, contribuintes, sectores de actividades ou outras, de acordo com listas que a administração tributária deve organizar anualmente a fim de assegurar a transparência e publicidade.

6 - Considera-se como situação tributária regularizada, para efeitos do disposto na alínea a) do número anterior, o pagamento integral de quaisquer tributos, a inexistência de situações

de mora ou a sua regularização em conformidade com as disposições e planos previstos no Código de Procedimento e de Processo Tributário e demais legislação em vigor”.

III - Sobre a natureza dos dados constantes das **Matrizes Prediais** e a possibilidade de os advogados requerem certidões das matrizes sem necessidade de exhibir procuração, pronunciou-se a Direcção de Serviços de Consultoria Jurídica e Contencioso da DGCI, em parecer homologado por despacho do Director Geral dos Impostos de 09.10.2007, de que a Ordem dos Advogados foi notificada em 07.11.2007.

A questão é aí enquadrada nos seguintes termos:

“1. A Ordem dos Advogados veio solicitar esclarecimento acerca do entendimento da Direcção-Geral dos Impostos no que concerne à possibilidade de os Senhores Advogados poderem solicitar certidões de teor de artigos matriciais, sem necessidade de ter de exhibir instrumento de mandato e sem necessidade de invocar interesse directo, pessoal e legítimo na sua obtenção.

2. Alicerça o pedido no estatuto profissional da classe que representa, invocando, designadamente, o nº1 do artigo 74º do Estatuto da Ordem dos Advogados, que permite aos senhores advogados a consulta e a obtenção de certidões de quaisquer dados ou elementos não subordinados a sigilo ou reserva.”

E entendeu-se o seguinte:

“Liminarmente, há a referir que é entendimento pacífico e assente nesta Direcção de Serviços e superiormente sancionado, que os dados constantes das matrizes prediais – quando especificadamente identificadas – ou são públicos ou são de natureza neutra, pelo que não se encontram abrangidos pelo dever de confidencialidade decorrente do nº1 do artigo 64º da Lei Geral Tributária (LGT).

Já se encontrará coberto pelo dever de confidencialidade decorrente deste citado preceito legal, todo o pedido que se dirigir, em abstracto, à globalidade ou universalidade do património imobiliário de alguém e constante das matrizes prediais, sem indicação especificada de cada artigo matricial, uma vez que, da satisfação do pedido, poderá resultar

não só o conhecimento da capacidade económica e da situação tributária do titular dos rendimentos desse património, mas também uma utilização indevida das bases de dados à guarda da Administração Tributária, que não podem servir nem para identificar o património de cada um, nem para estabelecer, para terceiros, a situação tributária ou a capacidade económica de cada contribuinte.

Desta forma, pode ser requerida e deferida a passagem de certidões do teor dos dados constantes de qualquer artigo matricial, a quem, nos termos da lei demonstrar interesse directo, pessoal e legítimo na sua passagem – nº1 do artigo 130º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), aprovado pelo Decreto-Lei nº 287/2003, de 12 de Novembro, conjugadamente com o artigo 64º do Código de Procedimento Administrativo (CPA).

Pela actividade que exercem e pelo estatuto jurídico-profissional de que usufruem, os senhores Advogados, quando no exercício da sua actividade profissional, devem considerar-se dispensados da invocação desse interesse pessoal, directo e legítimo gozarão, pois decorre do seu estatuto jurídico-profissional a faculdade de acesso a quaisquer dados constantes de processos ou procedimentos administrativos e à guarda da Administração Pública, desde que os elementos ou dados constantes de tais processos ou procedimentos não possuam carácter reservado ou secreto. É o que expressamente decorre do nº1 do artigo 74º do Estatuto da Ordem dos Advogados (EOA), aprovado pela Lei nº 15/2005, de 26 de Janeiro: “no exercício da sua profissão, o advogado tem o direito de solicitar em qualquer tribunal ou repartição pública o exame de processos, livros ou documentos que não tenham carácter reservado ou secreto, bem como, requerer, oralmente ou por escrito, que lhe sejam fornecidas fotocópias ou passadas certidões, sem necessidade de exhibir procuração”.

Esta é uma norma especial quer relativamente ao nº1 do artigo 130º do CIMI, quer relativamente ao artigo 64º do CPA e, como tal, sobreleva-se a estes preceitos legais. Como lei especial que é, o nº1 do artigo 74º do EOA não derroga a disciplina comum decorrente dos antes citados preceitos legais, antes estabelece uma regra própria a observar quando, em causa, esteja o exercício da profissão ou a prática de actos próprios dos senhores advogados (...).

Por outro lado, o acesso aos dados constantes das matrizes, porque não comportam natureza ou carácter reservado, deve considerar-se no âmbito da prática dos actos próprios dos senhores advogados e solicitadores, nos termos e ao abrigo do disposto na alínea a) do nº 6 do artigo 1º da Lei nº 49/2004, de 24 de Agosto que dispõe, entre outros, constituem “actos próprios dos advogados e dos solicitadores, a elaboração de contratos e a prática dos actos preparatórios tendentes à constituição, alteração ou extinção de negócios jurídicos, designadamente os praticados junto de conservatórias e cartórios notariais”.

A consulta aos dados constantes dos artigos matriciais são de fundamental importância quer para a celebração ou modificação de negócios jurídicos tendo por objecto ou envolvendo, de qualquer forma, os imóveis inscritos nesses mesmos artigos matriciais, quer para a defesa de quaisquer interesses relacionados com esses mesmos negócios jurídicos.

Determina a lei não ser necessária a exibição de instrumento de mandato, nem tão pouco a invocação de qualquer situação ou estado que não a correspondente aos dos respectivos estatutos sócio-profissionais.

Com a invocação do estatuto de advogado ou de solicitador, a única exigência que os funcionários da Administração Tributária poderão fazer, a quem se apresenta em Serviço da Administração Tributária a solicitar a consulta e/ou a emissão de certidões de artigos matriciais determinados e devidamente identificados, será a da comprovação, através da exibição da cédula profissional, do estatuto invocado e que habilita e autoriza os titulares respectivos a utilizar e gozar do estatuto correspondente a esse título.

A exigência dessa comprovação será sempre compreensível e deverá ser efectuada quando a invocação de algum desses estatutos sócio-profissionais for efectuada por alguém profissionalmente desconhecido no serviço e/ou pelo funcionário que proceder ao atendimento, tendo em vista, designadamente, o controle do exercício da procuradoria ilícita. (...)”

Este entendimento deu origem ao Ofício-circulado n.º 60062/2008 de 08.09.2008 do Sub-Director Geral dos Impostos.

IV – Tem aqui também interesse referir o Of. Circulado n.º: 60.073 de 2010.04.22 sobre o acesso pelo agente de execução aos elementos da administração tributária, que prevê a consulta directa pelos agentes de execução às bases de dados da administração tributária,

no âmbito das diligências prévias à penhora e desde que se trate de uma acção executiva cível iniciada após 31 de Março de 2009, sem necessidade de autorização judicial, para obtenção de informações, sobre:

- a identificação do executado: *nome, número de identificação fiscal e domicílio fiscal;*
- a identificação e localização dos seus bens:
- *Identificação das matrizes dos prédios de que o executado seja titular de um qualquer direito real, a sua descrição predial, a sua localização e o respectivo valor patrimonial tributário;*
- *Identificação de veículos relativamente aos quais o executado é sujeito passivo de imposto único de circulação e o ano do último pagamento;*
- *A data de início, reinício e cessação da última actividade do executado e respectivo código de actividade económica;*
- *A identificação do ano a que se reporta a última declaração de rendimentos entregue e a natureza dos mesmos;*
- *O valor dos créditos do executado resultantes de reembolso, revisão oficiosa, reclamação graciosa ou impugnação judicial de qualquer acto tributário.*

A fundamentação dessa decisão é, sumariamente, a seguinte:

“Nos termos do n.º. 1 do artigo 64.º. da LGT, os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a **situação tributária dos contribuintes** e os **elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento**, sendo que, tal dever de sigilo apenas cessa nas situações tipificadas no n.º. 2 do próprio artigo 64.º., de que se destaca **a colaboração com a justiça nos termos do CPC** (alínea d)).

A derrogação do sigilo fiscal com fundamento na alínea d) do n.º. 2 daquela disposição legal pressupõe a existência de **uma norma específica**, que atribua poderes de acesso à informação protegida pelo sigilo fiscal. Com efeito aquela não é uma norma de aplicação directa, mas de remissão para os preceitos legais que, no caso afastem o dever de sigilo.

No CPC, a norma que especificamente afasta o sigilo fiscal, permitindo o acesso àquela informação, pelos agentes de execução é o **artigo 833º-A.**, aditado a este diploma legal, pelo artigo 2º. do Decreto-Lei n.º. 226/2008, de 20 de Novembro.

Da conjugação dos nºs 2, 4 e 5 do artigo 833º-A do CPC, com o nº. 2 do artigo 3º. e artigo 14º. da Portaria nº. 331-A/2009, de 30 de Março, resulta a conclusão que acima se referiu.

Aí se refere ainda que “O acesso a informação não abrangida pelo nº. 2 do artigo 3º. da Portaria nº. 331-A/2009, de 30 de Março, fica sujeito ao regime do previsto no nº. 7 do artigo 833º.-A do CPC, nos termos do qual, *“a consulta de outras declarações ou de outros elementos protegidos pelo sigilo fiscal, bem como de outros dados sujeitos ao regime de confidencialidade, **fica sujeita a despacho judicial de autorização**, aplicando-se o nº. 2 do artigo 519º.-A, com as necessárias adaptações.”*

Assim, independentemente da data do início da acção executiva, a prestação pelos serviços de finanças, de informação que não se enquadre na previsão do nº. 2 do artigo 3º. da Portaria, está sujeita à apresentação de **despacho judicial de autorização** e ao pagamento de encargos legais”

E, bem assim, que “Para as acções executivas cíveis não abrangidas pela Portaria nº. 331-A/2009, de 30 de Março, porque **iniciadas antes da sua entrada em vigor**, relativamente às quais não está legalmente regulamentado o acesso através do sistema informático, pelo agente de execução, às bases de dados da administração tributária, a quebra do sigilo fiscal e prestação de informação por ele abrangida, **continua a estar dependente de despacho judicial de autorização**, pelo juiz no processo”.

V – Também a propósito de um pedido feito por um advogado, no Serviço de Finanças do (...), de certidão, destinada a instruir um processo judicial, que foi indeferido por despacho do Adjunto do Chefe da Repartição com fundamento em os elementos solicitados estarem abrangidos pelo sigilo fiscal, decidiu a CADA (Comissão de Acesso aos Documentos Administrativos), a quem foi pelo mesmo apresentada queixa, que a informação pedida não abrangia dados pessoais e era, portanto de acessibilidade geral e que não era legítima a exigência de exibição de procuração forense.

Os elementos pedidos eram os seguintes:

“a) Se o senhor (...) está registado nesse bairro fiscal em qualquer actividade comercial ou industrial, ou como trabalhador independente e qual, e se assim for, desde que data;

b) Em que data é que o senhor (...) participou o início dessa actividade.”

Entendeu a referida comissão que *“...para além da ilegitimidade da recusa a um advogado com pleno acesso estatutário aos dados pedidos, terá de realçar-se a indevida invocação do sigilo fiscal, baseado no artigo 64º da Lei Geral Tributária (Decreto-Lei 398/98, de 17 de Dezembro, alterado pela Lei 100/99, de 26 de Julho), que tem de ser interpretado de acordo com a LADA [Lei de Acesso aos Documentos Administrativos, actualmente revogada] e não contra ela.*

Na verdade, a informação pedida não abrange dados pessoais e é, portanto, de acessibilidade geral.

A transparência da actividade fiscal, integrada que está na Administração Pública, tem de ser igualmente assegurada e pode sê-lo sem agredir a intimidade da vida privada, fundamento da ocultação dos dados.

É o caso deste processo, que consiste, afinal, em informar do início da actividade comercial de alguém que deve ser exercida legal e publicamente como qualquer trabalho ou função.”

VI – Importa, ainda, aqui referir dois pareceres já emitidos pela ordem dos Advogados relativamente a esta matéria: o Parecer nº E-14/04 do Conselho Geral, de 19.04.2004, e o parecer do Conselho Distrital de Lisboa de 24.03.2010, ambos no sentido de que qualquer advogado pode consultar *quaisquer elementos constantes de processos tributários sem necessidade de previamente juntar ou exhibir procuração.*

A situação sobre que versa o primeiro Parecer diz respeito a uma certidão relativa a um processo de imposto sobre sucessões e doações requerida por um advogado nos Serviços de Finanças da (...) que foi recusada com fundamento na confidencialidade ou sigilo fiscal dos factos a certificar.

O *Requerente*, identificando-se como Advogado, requereu ao Sr. Chefe da Repartição de Finanças do concelho da (...) se dignasse certificar *“...Se por óbito de B, residente que foi em XXX – XXX – P. Varzim, corrido em 9/Jan/98, foi instaurado o respectivo processo para liquidação do Imposto Sobre as Sucessões e Doações, qual o número que lhe foi atribuído e se o imposto se encontra pago, assegurado ou não é devido; ...Quais os beneficiários nele*

indicados; ...Quais os bens móveis ou imóveis relacionados , bem como a data da apresentação da relação de bens."

Sobre este pedido de certidão recaiu despacho proferido pelo Chefe da Repartição, em 13 de Fevereiro de 2004, do seguinte teor: *"Despacho: Este requerimento foi apresentado pelo advogado F..., NIF.... Esta pretensão por estar abrangida pela confidencialidade ou sigilo fiscal, nos termos dos artigos 64º, 65º do CPA, 268º CRP, art. 64º da LGT e art. 91 e 115º do RGIT, põe em causa o direito previsto no artigo 63º do Estatuto da Ordem dos Advogados, por isso, indefiro o pedido. Notifique-se."*

Este parecer concluiu que *"Por não constituir matéria relativa à situação tributária de contribuintes, e não se encontrar abrangida por segredo fiscal, não pode ser recusada a emissão de certidão requerida por advogado no exercício da sua profissão pela qual se dê conhecimento da existência de processo para liquidação do Imposto Sobre as Sucessões e Doações e respectivo número; se o imposto se mostra pago ou assegurado; quais os beneficiários nesse processo indicados e quais os móveis e imóveis elencados na Relação de bens apresentada naquele processo."*

Vejamos a respectiva fundamentação:

*"No que concerne ao sigilo fiscal, a matéria começou por estar expressamente prevista na alínea d) do art. 17º do Código de Processo Tributário (CPT), sob a epígrafe "Princípios da actividade tributária", onde se exarava que "A actividade tributária respeitará, designadamente (...) a confidencialidade dos dados relativos à **situação tributária** dos contribuintes."*

"O nº 1 do art. 2º do Decreto-Lei nº 398/98 de 17 de Dezembro, ao aprovar a Lei Geral Tributária (LGT), veio revogar expressamente aquele referido art. 17º do CPT.

*Com a entrada em vigor da LGT a matéria da confidencialidade fiscal passou a estar prevista no nº 1 do seu art. 64º, onde se dispõe que "Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre **a situação tributária** dos contribuintes e os **elementos de natureza pessoal** que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou de qualquer outro dever de segredo legalmente regulado."* (com sublinhados e destaques nossos).

O Código do Imposto sobre Sucessões e Doações não tinha qualquer preceito expresso consagrando matérias de carácter reservado e confidencial.”

“Em termos gerais, o art. 59º da LGT, dispondo sobre a colaboração recíproca entre os órgãos da administração tributária e os contribuintes, inclui nessa colaboração *“o acesso, a título pessoal ou mediante representante, aos seus processos individuais ou, nos termos da lei, àqueles em que tenham interesse directo, pessoal e legítimo”* (alínea g. do nº 3 do mencionado art. 59º da LGT).”

“Adianta-se afigurar-se-nos que a existência de processo para liquidação de imposto sobre sucessões e doações não constitui matéria de carácter reservado ou secreto, não importando, por isso, qualquer dever de sigilo por parte de funcionários da administração tributária; idêntico entendimento se avança para o conhecimento dos beneficiários da sucessão indicados naquele processo fiscal e para o conhecimento dos bens elencados na relação de bens constante nesse processo.

Na verdade, não nos encontramos perante dados fiscais (que nem são meramente fiscais, como se verá) susceptíveis de revelar a situação tributária, com expressão personalizada, dos respectivos contribuintes ou beneficiários. Os elementos supra referidos, que constituíam o pedido da certidão solicitada pelo Sr. Dr. (...), são dados destinados a serem fiscalmente tratados para cálculo dum determinado imposto, dados que, de resto, até podem ser do conhecimento público por outros meios.

Com efeito, os imóveis porventura indicados na Relação de Bens podem ser publicamente conhecidos, se inscritos em nome do *de cujus*, através das Conservatórias de Registo Predial ou através da sua inscrição matricial; os beneficiários da sucessão indicados no processo fiscal podem ser publicamente conhecidos mediante certidão da escritura de habilitação de herdeiros solicitada em Cartório Notarial. Só por isto se afasta a pretensa natureza sigilosa daqueles dados, natureza que relevará dos dados em si e não de qualquer discricionariedade da entidade administrativa que os possa deter.”

E continua: “Ao que entendemos, a **situação tributária** dos contribuintes tem mais a ver com a sua capacidade contributiva, com a existência ou não de débitos ou créditos fiscais, com os seus rendimentos e benefícios, com os seus encargos e deduções, com execuções fiscais, e não com aqueloutros elementos solicitados pelo Sr. Dr. (...). Estes, na nossa

opinião, encontram-se claramente fora da esfera da confidencialidade fiscal, não se descortinando nenhum motivo válido para recusa do seu conhecimento.”

E mais à frente: “Por outro lado, *“no **exercício da sua profissão**, o advogado pode solicitar em qualquer tribunal ou repartição pública o exame de processos, livros ou documentos que não tenham carácter reservado ou secreto, bem como requerer verbalmente ou por escrito a passagem de certidões, sem necessidade de exhibir procuração.”* (nº 1 do art. 63º do Estatuto da Ordem dos Advogados, com sublinhado nosso).

No caso em apreço, o Sr. Dr. (...), no pedido de certidão que formulou, indicou expressamente a sua qualidade de advogado.

Temos para nós que tanto basta para se presumir que está a actuar no exercício da sua profissão. Não faria qualquer sentido – antes pelo contrário, traduziria uma inaceitável desconfiança *contra-legem* (cf. nº 2 do art. 59º da LGT) – ter de se provar esse exercício profissional por qualquer meio, que não a invocação da qualidade de advogado (e, se solicitada, a exibição da respectiva cédula profissional), quando o próprio preceito estatutário dispensa a exibição de qualquer procuração dos constituintes.

Nessa medida, a invocação da qualidade de advogado no pedido de certidão formulado no âmbito do processo de liquidação de Imposto Sobre Sucessões e Doações terá que ser presumida, à luz do disposto na alínea g. do nº 3 do art. 59º da LGT, como a de representação de contribuinte interessado no processo, sem que haja necessidade de exhibir qualquer procuração.”

“Ora, como se opinou, não só os elementos que se solicitou fossem certificados não constituem quaisquer dados minimamente acobertados por sigilo fiscal, como também a certidão pretendida foi requerida por advogado no exercício da sua profissão, pelo que se nos afigura não ser legítima nem legal a recusa da sua emissão.”

Invoca ainda o Despacho do Sr. Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais no sentido de *“atendendo às disposições conjugadas do art. 17º, alínea d. do Código de Processo Tributário e do art. 63º, nº 1, do Estatuto da Ordem dos Advogados, a que já se fez referência, não existe fundamento legal para o indeferimento dos requerimentos para*

obtenção de certidões de teor matricial de prédios formulados por advogados no exercício da sua profissão, quer aqueles sejam formulados por escrito ou verbalmente e estes exibam ou não procuração dos seus constituintes.”, entendendo que estas instruções vinculam os Chefes das Repartições de Finanças, que estão obrigados a agir em conformidade e que, “pese embora referir-se a certidões relativas aos teores matriciais de prédios, o certo é que os fundamentos daquele despacho assentam e aplicam-se perfeita e inteiramente ao caso vertente”.

Por sua vez, o Parecer do Conselho Distrital de Lisboa, que aprecia a questão “de saber se pode ser recusada a consulta de processo tributário a advogado sem procuração”, ou melhor, “saber se os advogados, mesmo sem procuração nos autos, podem irrestritamente consultar processos de natureza tributária”, conclui da forma sentido:

- 1. O direito dos advogados consultarem livremente os processos, ainda que sem procuração, previsto no artigo 74.º, nº1, do EOA (Lei 15/2005, de 26 de Janeiro) prevalece necessariamente sobre qualquer regra geral que determine a restrição da consulta dos mesmos, desde logo, o artigo 30.º do Decreto-Lei 433/99, de 26 de Outubro (Código de Procedimento e Processo Tributário), que dispõe que “os documentos dos processos administrativos e judiciais pendentes ou arquivados podem ser consultados pelos interessados ou seus representantes”*
- 2. A norma prevista no artigo 74.º do Estatuto da Ordem dos Advogados é uma norma especial face à norma geral contida no artigo 30.º do Código de Procedimento e Processo Tributário.*
- 3. A norma contida no artigo 30.º do Código de Procedimento e Processo Tributário não é uma norma proibitiva, mas sim permissiva. Este preceito não visa proibir a consulta de processos de natureza fiscal àqueles que não são interessados, antes visando permitir que os interessados ou os seus representantes possam consultar livremente os processos.*
- 4. O previsto no artigo 30.º do CPPT, que não é uma norma proibitiva, conjugada com a existência de norma permissiva estabelecida em lei especial (Estatuto da Ordem dos Advogados), leva-nos a concluir, inevitavelmente, pela possibilidade de o advogado consultar livremente processos de natureza fiscal ainda que sem procuração forense, estando naturalmente obrigado a segredo quando ele exista, conforme dispõe, aliás, o artigo 87.º do Estatuto da Ordem dos Advogados.*

5. *Por uma questão de justiça, de legalidade estrita e de coerência do sistema, somos de parecer, salvo melhor opinião, que qualquer advogado pode consultar irrestritamente quaisquer elementos constantes de processos tributários sem necessidade de previamente juntar ou exhibir procuração, tanto mais que o mesmo é sempre interessado, desde logo por força das funções de interesse público que exerce.”*

VII – Aqui chegados, importa analisar se na situação em apreço se pode, igualmente, concluir pela possibilidade de o Consulente pedir certidão da participação para efeitos de imposto selo, sendo por isso ilegítima a recusa fundamentada na confidencialidade ou sigilo fiscal dos factos a certificar.

Nos termos do artº 26º do C.I.S., a participação para efeitos de imposto de selo é “de modelo oficial, identifica o autor da sucessão ou da liberalidade, as respectivas datas e locais, bem como os sucessores, donatários, usucapientes ou beneficiários, as relações de parentesco e respectiva prova, devendo, sendo caso disso, conter a relação dos bens transmitidos com a indicação dos valores que devam ser declarados pelo apresentante.” (nº1); e “é instruída com os documentos seguintes, salvo quando estes contenham informação já do conhecimento da administração fiscal através do cumprimento da obrigação da apresentação da declaração anual de informação contabilística e fiscal a que se refere o artigo 113º do Código do IRS e o artigo 113º do Código do IRC, consoante os casos:

- a) Certidão do testamento com que tiver falecido o autor da herança;
- b) Certidão da escritura de doação, ou da escritura de partilha, se esta já tiver sido efectuada;
- c) Certidão da sentença, transitada em julgado, que justificou a aquisição, ou da escritura de justificação notarial;
- d) Certidão, passada pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários ou pelo Instituto de Gestão do Crédito Público, conforme os casos, da cotação das acções, títulos ou certificados de dívida pública e de outros valores mobiliários ou do valor determinado nos termos do artigo 15º;
- e) Certidão comprovativa da falta de cotação oficial das acções, passada pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários, contendo sempre a indicação do respectivo valor nominal;

- f) Havendo lugar a aplicação da fórmula constante da alínea a) do nº 3 do artigo 15º, extracto do último balanço da sociedade participada, acompanhado de declaração emitida por esta donde constem a data da sua constituição, o número de acções em que se divide o seu capital e respectivo valor nominal e os resultados líquidos obtidos nos dois últimos exercícios;
- g) No caso referido na alínea a) do nº 4 do artigo 15º, além da declaração mencionada na parte final da alínea anterior, extracto do último balanço ou do balanço de liquidação;
- h) No caso referido na alínea b) do nº 4 do artigo 15º, declaração passada por cada uma das cooperativas donde conste o valor nominal dos títulos;
- i) No caso referido na alínea c) do nº 4 do artigo 15º, documento comprovativo, passado pela sociedade participada, de que as acções apenas dão direito a participação nos lucros, o qual deve evidenciar igualmente o valor do dividendo distribuído nos dois exercícios anteriores;
- j) Extracto do último balanço do estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, ou do balanço de liquidação, havendo-o, ou certidão do contrato social, nos termos e para os efeitos das alíneas a) e b) do nº 4 do artigo 15º ou, não havendo balanço, o inventário previsto no nº 1 do artigo 16º, podendo a certidão do contrato social ser substituída por exemplar do Diário da República onde tenha sido publicado;
- l) Documento comprovativo dos valores monetários existentes, emitido pelas instituições competentes, no caso de valores depositados, bem como, tratando-se de dinheiro depositado em instituições bancárias, extracto do depósito ou da respectiva conta-corrente à data da transmissão, com demonstração dos movimentos efectuados nos últimos 60 dias;
- m) Documentos necessários para comprovar o passivo referido no artigo 20º.

Veja-se agora a redacção do **Artigo 69º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações hoje revogado:**

“Com a relação dos bens apresentar-se-ão, para serem juntos ao processo, os documentos seguintes:

- a) Certidão do testamento com que tiver falecido o sucessor da herança;
- b) Certidão da escritura de doação, ou da escritura de partilha, se esta já estiver efectuada;
- c) Certidão, passada pela bolsa de valores ou pela Junta do Crédito Público, conforme os casos, da cotação das acções, títulos ou certificados de dívida pública e de outros papéis de

crédito ou do valor determinado nos termos da alínea b) da regra 5ª do parágrafo 3º do artigo 20º e declaração do valor de reembolso dos certificados de participação em fundos de investimento mobiliários, com indicação da percentagem desse valor correspondente a bens do fundo sujeitos ao imposto por avença, bem como declaração do valor de reembolso dos certificados de participação em fundos de investimento imobiliários, passadas pelas respectivas sociedades gestoras;

c') A certidão comprovativa da falta de cotação oficial das acções, passada pela bolsa de valores, conterà sempre a indicação do valor nominal dos títulos;

c'') Havendo lugar a aplicação da fórmula constante da alínea a) da regra 5ª do parágrafo 3º do artigo 20º, deverá ser apresentado extracto do último balanço da sociedade participada, em duplicado, assinado pelos respectivos administradores e com as assinaturas reconhecidas por notário, e ainda declaração da sociedade participada donde conste a data da sua constituição, o número de acções em que se divide o seu capital e respectivo valor nominal e os resultados líquidos obtidos pela mesma nos 2 últimos exercícios;

c''') No caso referido na alínea a) da regra 5ª-A do parágrafo 3º do artigo 20º deverá ser apresentado, além da declaração mencionada na parte final da alínea anterior, extracto do último balanço ou do balanço de liquidação assinado pelos administradores ou liquidatários da empresa ou pelos administradores da massa falida, com as assinaturas reconhecidas por notário e, no caso previsto na alínea b) da mesma regra, declaração passada por cada uma das cooperativas donde conste o valor nominal dos títulos;

c''') No caso referido na alínea c) da citada regra 5ª-A deverá ser apresentado documento comprovativo, passado pela sociedade participada, de que as acções apenas dão direito a participação nos lucros, o qual evidenciará igualmente o valor do dividendo distribuído nos 2 exercícios anteriores;

d) Certidão do valor das moedas, nacionais e estrangeiras, sem cotação em Portugal, e dos objectos de ouro, jóias, pratas, pedras preciosas e semelhantes.

Esta certidão será passada pelo avaliador oficial da comarca a que pertença o município onde correr o processo.

Não havendo avaliador oficial, o chefe da repartição de finanças solicitará ao administrador da Casa da Moeda a nomeação interina de pessoas que desempenhe essa função;

e) Extracto do último balanço do estabelecimento industrial ou comercial, ou do balanço de liquidação, havendo-o, ou certidão do pacto social, nos termos e para os efeitos das regras 2ª e 3ª do parágrafo 3º do artigo 20º. Se não houver balanço, apresentar-se-á um inventário, adrede organizado, dos valores activos e passivos do estabelecimento, com

vista a justificar o valor indicado na relação dos bens.

Tanto o extracto como o inventário serão assinados pelos administradores, gerentes ou liquidatários da empresa, ou pelos administradores da massa falida, com as assinaturas reconhecidas por notário, devendo o extracto ser entregue em duplicado.

A certidão do pacto social pode ser substituída por um exemplar do Diário do Governo (actualmente Diário da República) onde tenha sido publicado;

f) Todos os documentos necessários para comprovar o passivo descrito.

Verifica-se, pela análise destas duas normas, que ao tempo em que se encontrava em vigor o Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (e foi emitido o referido Parecer do Conselho Geral), não se exigia a apresentação de “Documento comprovativo dos valores monetários existentes, emitido pelas instituições competentes, no caso de valores depositados, bem como, tratando-se de dinheiro depositado em instituições bancárias, extracto do depósito ou da respectiva conta-corrente à data da transmissão, com demonstração dos movimentos efectuados nos últimos 60 dias”, como é actualmente exigido pelo Código do Imposto de Selo.

Será que esta diferença é relevante para a questão da confidencialidade dos factos constantes dessa participação?

Parece-nos que sim.

Analisando a legislação e os pareceres acima referidos, verificamos que:

- Nos termos do E.O.A., os advogados, quando no exercício da sua actividade profissional, gozam da faculdade de acesso a quaisquer dados constantes de processos ou procedimentos administrativos e à guarda da Administração Pública, desde que os elementos ou dados constantes de tais processos ou procedimentos não possuam carácter reservado ou secreto;
- *o dever de guardar sigilo refere-se aos dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes e os elementos de natureza pessoal (artº 64º da L.G.T.);*
- não estamos perante nenhuma das situações previstas no nº2 da citada norma, em que cessa o dever de sigilo, designadamente uma situação de “colaboração com a justiça nos termos do C.P.C.”, já que não está pendente qualquer processo judicial;

- não se trata do acesso do sujeito passivo aos dados sobre a situação tributária de outros sujeitos passivos que sejam comprovadamente necessários à fundamentação da reclamação, recurso ou impugnação judicial, desde que expurgados de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito;

- tem pleno cabimento a argumentação constante do parecer da Direcção de Serviços de Consultoria Jurídica e Contencioso da DGCI, homologado por despacho do Director Geral dos Impostos de 09.10.2007 (acima referido), que refere estar sujeito ao dever de confidencialidade todo o pedido que se dirigir, em abstracto, à globalidade ou universalidade do património imobiliário de alguém e constante das matrizes prediais, sem indicação especificada de cada artigo matricial, uma vez que, da satisfação do pedido, poderá resultar não só o conhecimento da capacidade económica e da situação tributária do titular dos rendimentos desse património, mas também uma utilização indevida das bases de dados à guarda da Administração Tributária, que não podem servir nem para identificar o património de cada um, nem para estabelecer, para terceiros, a situação tributária ou a capacidade económica de cada contribuinte;

- o acesso pelo agente de execução aos elementos da administração tributária, no âmbito de uma acção executiva pendente, sem necessidade de autorização judicial, diz respeito a informações apenas sobre:

A) a identificação do executado: *nome, número de identificação fiscal e domicílio fiscal;*

b) a identificação e localização dos seus bens:

- *Identificação das matrizes dos prédios de que o executado seja titular de um qualquer direito real, a sua descrição predial, a sua localização e o respectivo valor patrimonial tributário;*
- *Identificação de veículos relativamente aos quais o executado é sujeito passivo de imposto único de circulação e o ano do último pagamento;*
- *A data de início, reinício e cessação da última actividade do executado e respectivo código de actividade económica;*
- *A identificação do ano a que se reporta a última declaração de rendimentos entregue e a natureza dos mesmos;*
- *O valor dos créditos do executado resultantes de reembolso, revisão oficiosa, reclamação graciosa ou impugnação judicial de qualquer acto tributário.*

- o parecer do Conselho Geral entendeu que quer a existência de processo para liquidação de imposto sobre sucessões e doações, quer o conhecimento dos beneficiários da sucessão indicados naquele processo fiscal quer ainda o conhecimento dos bens elencados na relação

de bens constante nesse processo não constitui matéria de carácter reservado ou secreto, não importando, por isso, qualquer dever de sigilo por parte de funcionários da administração tributária; estamos de acordo com o que se refere à existência do processo e ao conhecimento dos beneficiários, mas já não quanto aos bens elencados na relação de bens;

Com efeito, cremos que não se pode dizer, como no Parecer do Conselho Geral, que não nos encontramos perante dados fiscais (que nem são meramente fiscais) susceptíveis de revelar a situação tributária, com expressão personalizada, dos respectivos contribuintes ou beneficiários.

Segundo esse parecer, os elementos que constituíam o pedido da certidão solicitada são dados destinados a serem fiscalmente tratados para cálculo dum determinado imposto, dados que, de resto, até podem ser do conhecimento público por outros meios.

E é precisamente por entender que tais dados podem ser do conhecimento público por outros meios (vg os imóveis porventura indicados na Relação de Bens podem ser publicamente conhecidos, se inscritos em nome do *de cujus*, através das Conservatórias de Registo Predial ou através da sua inscrição matricial; os beneficiários da sucessão indicados no processo fiscal podem ser publicamente conhecidos mediante certidão da escritura de habilitação de herdeiros solicitada em Cartório Notarial) que entende que se afasta a sua natureza sigilosa.

Entende ainda que a **situação tributária** dos contribuintes tem mais a ver com a sua capacidade contributiva, com a existência ou não de débitos ou créditos fiscais, com os seus rendimentos e benefícios, com os seus encargos e deduções, com execuções fiscais.

Note-se que o facto de ter de juntar os documentos necessários para comprovar o passivo descrito pode indicar-nos a existência de débitos fiscais - e, nesta hipótese, não estaria já a informação pedida a coberto do dever de sigilo fiscal, mesmo tendo por base o entendimento vertido neste parecer?

Sendo o principal argumento para permitir o acesso irrestrito por advogado a informação fiscal, o de que os factos a certificar não se relacionam com a situação tributária dos contribuintes e que seriam já de acessibilidade geral por outros meios, parece-nos que no caso concreto, contendo a Participação para efeitos de imposto de selo, informação que demonstra a situação tributária do contribuinte e que não é, de facto, do conhecimento geral nem pode ser obtida por outros meios (senão por despacho judicial), é forçoso

concluir que a mesma é de carácter reservado ou secreto nos termos previstos na LGT e no E.O.A.

- a informação constante da Participação para efeitos de imposto de selo diz respeito, do nosso ponto de vista, à situação tributária dos contribuintes e elementos de natureza pessoal, sobretudo no que se refere à identificação das contas bancárias de que é titular o autor da transmissão; não se trata de informação de acessibilidade geral, posto que o Advogado não poderia obter informação sobre as contas bancárias de terceiro.

No sentido da posição que defendemos, o recente Of. Circulado nº 40104/2012, de 10.02.2012 da DSIMT, da AT sancionou o seguinte entendimento:

“I. Confidencialidade da situação tributária

Os elementos que constam das participações de óbitos e das relações de bens definem uma concreta situação tributária dos seus titulares, estando protegidos pela confidencialidade, prevista na Lei de Proteção de Dados Pessoais- Lei nº 67/98, de 26 de outubro-, uma vez que constituem informações através das quais se acede direta e indiretamente à identificação das pessoas físicas a que respeitam, e remetem também para a sua situação patrimonial.

Os dados relativos à situação tributária dos contribuintes têm carácter confidencial e constituem direitos e interesses legalmente protegidos pelo sigilo profissional ao qual a AT se encontra adstrita por impositivo legal. Com efeito, o artº 64º da LGT consagra um limite ao princípio da administração aberta, determinando que a confidencialidade fiscal abrange toda a situação pessoal e tributária declarada à administração fiscal, ou recolhida por esta, para efeitos de liquidação de imposto sucessório e de imposto de selo sobre as transmissões gratuitas, exceto quando ocorra qualquer uma das situações previstas no nº2 do citado preceito.

II. A legitimidade do requerente – na sua qualidade de terceiro

O acesso e obtenção de certidões dos dados constantes de processos do imposto sucessório e do imposto do selo das transmissões gratuitas só é facultado a terceiros que apresentem, nos serviços de finanças, mandato emitido pelos beneficiários (herdeiros/legatários) titulares dos dados tributários constantes desses processos, que afaste o sigilo fiscal, não bastando, para o efeito, invocarem apenas o dever de sigilo profissional de conteúdo idêntico ao dever de sigilo fiscal legalmente imposto aos órgãos e agentes da AT, caso em que serão terceiros não autorizados.

Assim, decorre do princípio que a lei especial prevalece sobre lei geral a total prevalência do segredo fiscal sobre o direito de consulta dos processos e da obtenção das respetivas certidões, faculdade atribuída de acordo com o nº1 do artº 74º do Estatuto da Ordem dos Advogados, exceto se os advogados estiverem mandatados para o efeito, devendo apresentar nos serviços de finanças cópia da procuração, ou outro documento idóneo, em que o titular dos elementos tributários, cuja certidão requerem, manifeste uma vontade inequívoca em afastar a confidencialidade e permitir o acesso aos seus dados pessoais/tributários, nos termos da alínea a) do nº2 do artigo 64º da LGT.”

VIII - EM CONCLUSÃO

- 1. O nº1 do artº 74º do E.O.A. dispõe que “No exercício da sua profissão, o advogado tem o direito de solicitar em qualquer tribunal ou repartição pública o exame de processos, livros ou documentos que não tenham carácter reservado ou secreto, bem como requerer, oralmente ou por escrito, que lhe sejam fornecidas fotocópias ou passadas certidões, sem necessidade de exhibir procuração.”**
- 2. O artº 64º da Lei Geral Tributária, cuja epígrafe é “Confidencialidade” estabelece que “Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes e os elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou qualquer outro dever de segredo legalmente regulado”, prevendo as situações em que cessa esse dever de sigilo.**
- 3. Contendo a Participação para efeitos de imposto de selo informação que demonstra a situação tributária do contribuinte e que não é do conhecimento geral nem pode ser obtida por outros meios (senão por despacho judicial), a mesma é de carácter reservado ou secreto nos termos previstos na LGT e no E.O.A.**
- 4. Daí que para o acesso e obtenção de certidão da Participação de Transmissões Gratuitas para efeitos de liquidação do imposto de selo seja necessário que o Advogado apresente procuração passada pelos**

beneficiários (herdeiros/legatários) titulares dos dados tributários constantes desses processos.

Este é, salvo melhor opinião, o meu parecer.

À sessão.

Porto, 14 de Dezembro de 2012

A Vogal Relatora,
Catarina Pinto de Rezende