

A PROBLEMÁTICA DO REGIME JURÍDICO DOS AGENTES AUTORIZADOS À LUZ DO DIREITO TRIBUTÁRIO ANGOLANO: O CASO DO PORTO DE LUANDA.¹

Filomeno Fernandes Botelho²

RESUMO

O presente trabalho tem como escopo a análise do regime jurídico dos agentes autorizados à luz do Direito tributário Angolano, bem como o seu enquadramento na relação jurídica tributária. O sector aduaneiro é bastante dinâmico e rege-se por normas próprias, logo torna-se importante o estudo das relações que se estabelecem entre os sujeitos envolvidos nestas relações, a responsabilidade fiscal daqueles, bem como a forma como se processa a resolução de litígios entre os mesmos. Por outro lado, o Código Aduaneiro e a legislação avulsa em torno da actividade portuária carecem de actualizações face aos factos que vão emergindo a nível deste sector, e, tendo em conta a lentidão no processo de reforma do Contencioso Fiscal e Aduaneiro, torna difícil o lançamento de bases para um Direito portuário, como acontece em certas paragens.

Palavras-Chaves: Agentes autorizados. Direito tributário. Relação juridico-tributária. Responsabilidade tributária. Direito aduaneiro.

ABSTRACT

The present work aims at the analysis of the legal regime of agents authorized in the light of Angolan tax law, as well as its framework in the tax legal relationship. The customs sector is very dynamic and governed by its own rules, so it becomes important to study the relationships that are established between the subjects involved in these relations, the fiscal responsibility of those, as well as the way in which disputes are settled between them. On the other hand, the Customs Code and the loose legislation around port activity lack actualization in the face of the facts that are emerging at the level of this sector, and, in view of the slowness in the process of reforming tax and customs litigation, makes it difficult to lay the foundations for a port law, as is the case in certain stops.

Keywords: Authorized agents. Tax law. Legal-tax relationship. Tax responsibility. Customs duty.

¹ Artigo para a Revista Jurídica JuLaw (www.julaw.co.ao).

² Licenciando (5º Ano) em Direito, pela Faculdade de Direito da Universidade Católica de Angola. Secretário no Programa de Reforma do Estado (PREA).

INTRODUÇÃO

Todos os dias no Porto de Luanda atracam navios cargueiros com mercadorias diversas, matérias-primas, equipamentos electrónicos, bens de primeira necessidade, etc., que saem daí para o circuito económico. Uma boa parte destas mercadorias são movimentadas por empresas públicas e privadas, bem como por agentes comerciais.

O Porto de Luanda é o maior porto do país, além de ser o principal terminal de importação e exportação de cargas de longo curso da nação. Não obstante a legislação relativa às suas actividades, como, por exemplo, o Estatuto Orgânico, Decreto n.º 26/98 de 14 de Agosto, e o Regulamento de Tarifas Portuárias³, Decreto executivo conjunto n.º 323/08 de 16 de Dezembro, hodiernamente o Porto de Luanda-E.P já não exerce de forma isolada uma das funções para as quais foi criada, que é a administração de licenças de terminais para carga e descarga, isto é, partilha-a com Administração Geral Tributária (AGT), que por sua vez integra os Serviços Nacionais das Alfândegas (SNA) e a Direcção Nacional de Impostos (DNI), conforme o n.º1, do art. 1º do Estatuto Orgânico da AGT, Decreto Presidencial n.º 324/14 de 15 de Dezembro.

É neste quadro que se desenvolvem as relações jurídico-tributárias onde os agentes autorizados desempenham um papel fundamental. Este grupo de profissionais aduaneiros, composto, por um lado, por Agentes de navegação, e Despachantes, por outro, assume-se como protagonista da atividade aduaneira. É sobre estes agentes que recai a maior incidência da nossa abordagem, sem, claro, descurar a importância da Administração Geral Tributária, bem como dos órgãos de gestão administrativa e comercial do Porto de Luanda-E.P., no cumprimento das normas e procedimentos de natureza fiscal e tributária. Tal abordagem pretende ser uma contribuição singela a pessoas ligadas ao circuito comercial e outras interessadas em matérias desta natureza para o esclarecimento sobre determinadas questões de âmbito fiscal e tributário, tais como quem são os agentes autorizados? Qual o seu enquadramento na relação jurídica tributária? A que tipo de impostos estão sujeitos?

Procuraremos, para o efeito, perscrutar alguns doutrinadores a nível do contexto angolano e não só, percorrer a legislação referente ao tema em específico, sem descurar a leitura de outras que nos ajudarão na fundamentação do nosso estudo. Quando necessário e possível, procuraremos trazer à discussão a *práxis* dos intervenientes do sector aduaneiro, e ainda a apreciação dos tribunais em matérias do Contencioso Fiscal e Aduaneiro.

³ Este Regulamento é extensivo a outros complexos portuários, considerados os maiores a nível do país, nomeadamente os portos do Lobito (Benguela), de Moçâmedes (Namibe), Soyo (Zaire) e Cabinda (Cabinda)

1. AGENTES AUTORIZADOS: APROXIMAÇÃO A UM POSSÍVEL CONCEITO

O termo agente designa, genericamente, uma pessoa encarregada de praticar certas operações materiais ou representar os interesses de outrem. Quando dizemos agentes autorizados, queremos significar pessoas singulares ou colectivas, devidamente licenciadas para praticarem determinados actos de natureza comercial, fiscal, ou mesmo civil.

Segundo Ana Prata⁴, os agentes de uma pessoa colectiva são aqueles que, por incumbência ou sob a direcção dos órgãos daquela, realizam operações materiais no interesse desta.

No âmbito do Direito Aduaneiro⁵, a expressão “**agentes autorizados**” designa um conjunto de profissionais especializados que, em nome e em representação de outrem, se encarrega, em porto, dos actos necessários ao despacho do navio e desembaraço de mercadorias que transitam por alfândegas.

À luz do parágrafo acima, podemos entender que estamos em presença de dois tipos de agentes autorizados fundamentais, no que toca a atividade portuária, nomeadamente o Agente de Navegação e o Despachante Oficial, cujos conceitos se mostram indispensáveis à compreensão do presente estudo. Assim, temos:

a) Agente de Navegação

Agentes de Navegação são pessoas singulares ou colectivas regularmente constituídas que, em representação do armador ou do transportador marítimo e por sua conta e ordem, pratiquem, em porto, actos que visem carregamento e descarregamento de mercadorias, numa só palavra, despacho de navio.

O Agente de navegação é uma espécie de despachante, embora não o sendo como tal, visto que não despacha, tecnicamente, a mercadoria, mas sim o navio. Ele é considerado um dos colaboradores das alfândegas, no que toca ao processo de *declaração*⁶.

⁴ Ana Prata, *Dicionário jurídico*, 5ª Edição, Vol. I, Coimbra, 2008, p. 86

⁵ O **Direito Aduaneiro** abarca normas de Direito Comercial, Direito Tributário e Direito Administrativo

⁶ A declaração pode ser **aduaneira** ou uma **declaração sumária dos meios de transporte**. No caso do Agente de navegação, trata-se de uma declaração sumária dos meios de transporte que, nos termos do Código Aduaneiro, é o documento que deve ser apresentado às alfândegas no momento da chegada ou antes da partida de quaisquer meios de transporte e que deve conter (i) os dados exigidos pelas alfândegas relativamente a esses meios, nomeadamente, a sua natureza, matrícula e tonelagem, a identificação da tripulação e as provisões existentes a bordo e, em anexo, (ii) o manifesto de carga.

b) Despachante Oficial

O Despachante oficial, também conhecido por despachante aduaneiro, é o profissional especializado no desembaraço de mercadorias que transitam por alfândegas. Um despachante oficial é um representante por conta de outrem, sob qualquer forma de representação, nos actos e formalidades previstos na legislação aduaneira, incluindo nas declarações e na promoção dos documentos respeitantes a mercadorias sujeitas a impostos especiais, como é o caso do imposto sobre o consumo, e noutras declarações com implicações aduaneiras.

A principal função do despachante é a formulação da declaração aduaneira de importação ou de exportação, que nada mais é que proposição da destinação a ser dada aos bens submetidos ao controlo aduaneiro, indicando o regime aduaneiro a aplicar às mercadorias e comunicando os elementos exigidos pela Aduana para aplicação desse regime.

Esta função primordial exerce-se mediante um despacho, designado por despacho aduaneiro. O **despacho aduaneiro**, de importação ou de exportação, que consiste na verificação dos dados declarados pelo importador ou exportador, os documentos apresentados e a conformidade com a legislação específica referente ao produto. O despacho aduaneiro culmina com o **desembaraço aduaneiro** que, à luz do Direito Aduaneiro, é a liberalização de uma mercadoria pela Alfândega para a entrada no país (em caso de importação) ou saída (em caso de exportação), depois de a sua documentação ser verificada. Define-se como sendo o acto final aos despacho aduaneiro.

c) Contrastes

Claro está que tanto os Agentes de navegação como os Despachantes aduaneiros integram o grupo de profissionais tidos como agentes autorizados no que toca à tramitação, ou seja, os procedimentos conforme as normas legislativas e regulamentares, de importação e exportação de mercadorias. Contudo, por meio da dissecação de um conceito e do outro, alguns aspectos importantes e diferenciadores merecem a nossa atenção.

Em primeira análise, é preciso ter em conta que o Agente de navegação, no âmbito do seu exercício de representação⁷, trabalha directamente com a navegação, é de sua competência e atribuição praticar actos conducentes ao despacho do navio, bem como outros de natureza jurídica e de conservação, em apoio ao comandante daquela; ao passo que ao Despachante é reservada da competência de dar tratamento à mercadoria, mediante os procedimentos indicados acima, que têm que ver com o despacho e o desembaraço aduaneiros; eis o que diferencia estes dois grupos de profissionais. E sintetiza o Dr. Edson

⁷ Neste sentido, espelha o acórdão do processo nº 2416/17, cujo objecto de litígio é um **contrato de transporte** nos termos do Regulamento de Importação Temporária, Manuseamento e Reexportação de Contentores, Decreto conjunto nº 3-A/95, de 20 de Janeiro de 1995, da Câmara do Cível, Administrativo, Fiscal e Aduaneiro do Tribunal Supremo, de 01 de Agosto de 2019, que o Agente de navegação pode demandar e ser demandado.

Tavares⁸ “o Agente de Navegação lida com a embarcação e o Despachante lida com a mercadoria; o despachante não lida com a embarcação e, por sua vez, o Agente de navegação não lida com a mercadoria”⁹. Portanto, todo e qualquer importador ou exportador, que queira tramitar uma mercadoria junto do Porto de Luanda, deve constituir, simultaneamente, um Agente de Navegação e um Despachante, pois, no entender daquele responsável, “uma coisa não elimina a outra”¹⁰, querendo referir-se ao facto de ambos os agentes, pelas suas particularidades, cada um ao seu tempo e à sua medida, serem indispensáveis à actividade portuária.

2. O REGIME JURÍDICO DOS AGENTES AUTORIZADOS

No ordenamento jurídico Angolano, o regime jurídico dos agentes autorizados, nomeadamente os Agentes de Navegação e os Despachantes oficiais, não se encontra concentrado apenas num documento legal. Encontra-se em vários diplomas legais, sendo os mais importantes, e os principais, o Código Aduaneiro, o Estatuto do Agente de Navegação e o Estatuto da Câmara dos Despachantes Oficiais de Angola.

O Estatuto do Agente de Navegação prevê as normas regulamentadoras da actividade destes profissionais. É deste diploma que se pode depreender, tendo em conta o âmbito, que, entre outros serviços, cabem-lhe os de efectuar diligências relacionadas com a estadia dos navios que lhes sejam consignados bem como prestar protecção, apoio e assistência aos armadores¹¹ ou transportadores marítimos de que sejam agentes (alíneas a) e d), n.º 1, art. 2.º, Estatuto do Agente de navegação). Lê-se ainda neste diploma que, para o exercício da actividade de Agente de Navegação é necessário um licenciamento que se processa junto do Instituto Marítimo e Portuário de Angola (**IMPA**), sendo que a actividade em questão fica condicionada à obtenção da licença concedida pelo Instituto referido (n.ºs 1 e 2, art. 3.º do diploma citado).

É no Estatuto da Câmara dos Despachantes Oficiais de Angola de onde se pode ler, entre outros aspectos, que os despachantes, na qualidade de sócios, devem para o exercício da sua actividade obter um cartão de identidade, passado pela Câmara, com a indicação do nome, número de inscrição, número da cédula, e a referência da entidade aduaneira tutelar (artigo 10.º, Estatuto da Câmara dos Despachantes Oficiais). Também se lê no presente diploma, no âmbito da deontologia dos profissionais em causa, que estes não devem fora das autoridades aduaneiras e os organismos do Estado prestar qualquer informação a respeito das mercadorias a que tenham sido encarregados de despachar, nem

⁸ Edson Tavares, especialista em Gestão Portuária. Chefe de Sector de Gestão de Concessões do Porto de Luanda-E.P.

⁹ Entrevista concedida a 07 de Setembro de 2020

¹⁰ Edson Tavares, *Ibidem*

¹¹ **Armador**, em marinha mercante, é a pessoa ou empresa que, por sua própria conta e risco, promove a equipagem e a exploração de navio comercial, independentemente de ser/estar ou não proprietário da embarcação.

O armador executa toda a operação de transporte de cargas de um porto a outro, opera os navios e rotas já existentes no comércio internacional

evocar diligências dilatórias com vista o aumento de honorários ou ocultação de informações em caso de extravio (n^{os} 4 e 5, art.17^o, do diploma citado).

O Código Aduaneiro, posterior ao Estatuto da Câmara dos Despachantes e anterior ao Estatuto do Agente de Navegação, revela normas transversais sobre os Agentes de Navegação e os Despachantes oficiais, referindo, particularmente ao poder de representação¹² que estes possuem. Trata-se de uma representação directa, pois os agentes autorizados agem em nome e por conta de outrem (n^o 2, art. 35^o, Código Aduaneiro). Quer dizer que os despachantes, aquando da declaração das mercadorias e cumprimento das formalidades no processo de desembarço aduaneiro, assim como os agentes de navegação, aquando da declaração sumária atinente às embarcações e outras funções, agem e actuam em representação de terceiros (alíneas a) e b), n^o 1, art. 36^o, do mesmo diploma).

3. A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA E A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS AGENTES AUTORIZADOS

3.1. A relação jurídica tributária: definição e constituição

O conceito de relação jurídica tributária foi importado do Direito Privado. Ana Prata¹³ define relação jurídica num sentido restrito como a relação inter-privada que o direito regula através da atribuição a um sujeito de um direito e a imposição ao outro de um dever ou sujeição. No mesmo sentido, Castro Mendes¹⁴, para quem a relação jurídica consiste num nexo de titularidade recíproca de direitos e vinculações.

Com a importação deste conceito para o Direito Fiscal pretende-se estruturar as situações fiscais nos moldes existentes no ramo de origem, compreendendo o estudo dos sujeitos, do objeto, do facto e das garantias.

Assim, a relação jurídica tributária é definida como a relação entre o sujeito activo e sujeito passivo que tem por objecto um complexo de direitos e deveres subjectivos de natureza tributária, envolvendo a relação de imposto e as diversas relações jurídicas acessórias. A relação jurídica tributária mostra-se como uma relação complexa.

A relação jurídica tributária constitui-se com a verificação do facto tributário (art. 24^o Código Geral Tributário), daí o resultado das correspondentes obrigações tributárias. O conceito de facto tributário assume um lugar central no direito tributário. É ele que vai desencadear a obrigação tributária¹⁵. Em outros ordenamentos¹⁶, o facto tributário é designado por incidência, usam esta expressão para significarem que, tendo em conta as dimensões material ou qualitativa e formal ou quantitativa do facto tributário, ele indicia

¹² É uma representação voluntária nos termos do art. 262^o e seguintes do Código Civil. O negócio jurídico realizado pelo representante em nome do representado, nos limites dos poderes que lhe competem, produz os seus efeitos na esfera jurídica deste último (art. 258^o, C.C).

¹³ Ana Prata, *Ob. Cit.*, p. 1271

¹⁴ João de Castro Mendes, *Introdução ao estudo do Direito*, Edições Cacém, Lisboa, 1997, p.131

¹⁵ Jónatas E. M. Machado, *Direito Fiscal Angolano - Segundo a Reforma de 2014*, Petrony Editora, Lisboa, 2017 p. 184

¹⁶ É o caso do ordenamento brasileiro.

capacidade económica e contributiva¹⁷, e determina o “quantum” a ser tributado, ou seja, a matéria colectável.

A relação jurídica apresenta outros elementos, para além do facto tributário, nomeadamente o objeto, as garantias e os sujeitos. Estes últimos merecerão grande atenção de nossa parte, porquanto constituem o centro da nossa abordagem sem desprimor dos outros elementos que, apesar de não merecerem uma abordagem em específico, serão referenciados ao longo do trabalho.

3.1.1. A obrigação aduaneira, um caso especial da obrigação tributária

Já se disse que a relação jurídica tributária constitui-se com a verificação do facto tributário, o qual serve de impulsionador para o surgimento de obrigações tributárias. Ora, o conceito de obrigação tributária abrange todos os factos relevantes, que despoletam uma acção e uma correspondente sujeição de âmbito tributário. Contudo, uma vez que a nossa abordagem faz menção, especialmente, às obrigações que se processam a nível das atividades portuárias, convém precisarmos que estas enquadram-se no âmbito das obrigações aduaneiras.

A obrigação aduaneira no sentido estrito em que aqui a tomamos é, portanto, aquela que se traduz num pagamento de imposto pela passagem de mercadorias através da *fronteira*¹⁸.

a) A relação jurídica aduaneira

Fala-se, especificamente, em *relação jurídica aduaneira* para designar a relação que se estabelece entre o Estado, representado pela AGT, a Administração do Porto de Luanda-E.P e os agentes autorizados, no âmbito das atividades portuárias.

Esta relação apresenta como sujeito activo o Estado, pelo facto de este ter o poder de exigir o pagamento dos impostos cobrados pelas alfândegas. E, sendo uma obrigação de pagar imposto, é, no entender de Silva Santos¹⁹, portanto, uma obrigação de direito público. Os sujeitos passivos desta relação, por sua vez, são os agentes autorizados; o facto consiste na movimentação das mercadorias, e os requisitos (declarações) em torno destas movimentações; o objeto é constituído pelos direitos sobre os impostos das mercadorias, cobrados pelo Estado, e as obrigações tributárias dos agentes autorizados.

b) O imposto aduaneiro

O **imposto aduaneiro** é definido por A. Cutrera²⁰ como: “um pagamento em dinheiro devido ao Estado, pelo transporte, para àquém ou além da fronteira, de

¹⁷ Sobre as dimensões do facto tributário, cfr. Jónatas Machado, in *Obra Citada*, p. 184

¹⁸ Fronteira aqui entendida como alfândega.

¹⁹ Francisco da Silva Santos, *Obrigação fiscal no Direito Aduaneiro*, Revista da Ordem dos Advogados, Ano 8º, n.ºs 1 e 2, p.203

²⁰ Achille Cutrera, citado por Francisco da Silva Santos, *principii di diritto e politica doganale*, CEDAM, 1941, pag. 1

mercadorias destinadas ao consumo no interior ou exterior do território aduaneiro do Estado”. Temos assim, um imposto de importação ou um imposto de exportação, conforme a mercadoria se processe, pela Alfândega, para dentro ou para fora do território do Estado.

Silva Santos²¹ adverte que, como todo o imposto, o aduaneiro implica, portanto, uma obrigação de pagar; obrigação que, apresentando analogias com o direito civil, dela difere, contudo, substancialmente, quer pela posição jurídica do sujeito activo, o Estado, quer pela ausência dos elementos característicos da obrigação civil, como é o caso da autonomia da vontade.

c) O conceito de mercadoria

O conceito de mercadoria aqui inferido é o introduzido no Código aduaneiro, segundo o qual consideram-se “*mercadorias*” todos os produtos naturais, matérias-primas, artigos manufacturados, produtos semi-acabados, produtos acabados (obras), animais, moedas, substâncias ou outras coisas, incluindo, nomeadamente, meios de transporte, equipamentos, peças e acessórios.

Pretende-se, desta forma, afastar o sentido geral, introduzido pelo Direito Comercial, que considera mercadorias todas as coisas que podem ser objeto de comércio, pois este tem despoletado muitas discussões, quanto ao seu alcance, a nível da doutrina daquele ramo de Direito.

3.2. Os agentes autorizados como sujeitos da relação jurídica tributária

Já se disse acima que a relação jurídica é uma relação complexa. Tal afirmação é sustentada, essencialmente, pelo facto de esta relação apresentar contornos pertinentes, embora complexos, no que toca aos seus sujeitos.

Na relação jurídica tributária, há um sujeito activo e um sujeito passivo. Pode ser sujeito da relação jurídica tributária quem tenha personalidade tributária, que consiste na faculdade de ser sujeito activo ou passivo da relação jurídica tributária (nº1, art. 28, CGT). O sujeito activo da relação jurídica tributária é a entidade que, ao abrigo do direito público, seja titular do direito de exigir o cumprimento da obrigação tributária principal, ou seja o pagamento do tributo (nº2, art. 28, CGT). O direito de exigir a obrigação jurídica tributária que, nos termos da lei é exercido directamente pelo sujeito activo, pode sê-lo, também, indirectamente pela Administração Tributária, em sua representação (nº3, art. 28, CGT).

Neste contexto, uma vez que o primeiro e principal sujeito da relação jurídica tributária, por razões de prossecução dos fins públicos²², é o Estado (Estado Administração), este é representado pela Administração Geral Tributária (AGT) por

²¹ Francisco da Silva Santos, *Ob. Cit.*, p. 201

²² Segundo Teixeira Ribeiro, in *Lições de Finanças públicas*, por meio da cobrança de impostos o Estado aumenta o seu património. O imposto é, segundo aquele autor, uma das modalidades das receitas efectivas.(p. 239)

meio dos poderes conferidos por aquele a esta. É à AGT que os agentes autorizados, Agentes de Navegação e Despachantes Oficiais, na qualidade de sujeitos passivos, pagam os tributos referentes as suas obrigações, no âmbito das suas atividades portuárias.

Os agentes autorizados são sujeitos passivos da relação jurídica tributária por força do disposto no n.º 4, do art. 28 do Código Geral Tributário, sendo que são pessoas colectivas e não fazem a retenção na fonte, não obstante os contornos que estes apresentam quanto à responsabilidade fiscal. Porém, faz-se mister sublinhar que estes agentes autorizados comportam-se como contribuintes, directos, originários e principais, tendo em conta a natureza da sua atividade comercial.

3.2.1. A responsabilidade tributária dos agentes autorizados

Em Direito Tributário, a responsabilidade tributária define quem é responsável pelo pagamento do tributo. O contribuinte é o sujeito passivo directo da obrigação tributária.

A responsabilidade tributária caracteriza-se por conferir ao credor tributário a possibilidade de exigir o cumprimento integral da prestação tributária a certas pessoas alheias ao vínculo tributário, mas que tenham mantido uma especial relação com o devedor, o que permite, verificados certos requisitos, responsabilizá-las pelo incumprimento²³.

Os agentes autorizados, enquanto sujeitos passivos, são responsáveis pelo pagamento dos tributos à AGT, bem como das taxas e tarifas aduaneiras estabelecidas pelo Porto de Luanda-E.P, nos termos do Regulamento de tarifas portuárias de Angola, Decreto executivo conjunto n.º 323/08 de 16 de Dezembro. Convém salientar que estes agentes, tendo em conta a natureza da sua atividade, pagam um imposto duplo, não se trata de dupla tributação, porquanto não se aplica neste contexto; ou seja, pagam enquanto contribuintes e pagam enquanto representantes, no exercício da sua atividade comercial e aduaneira.

a) Os agentes autorizados como contribuintes

O contribuinte é, no entender de Casalta Nabais²⁴, a pessoa relativamente à qual se verifica o facto tributário, o pressuposto de facto ou facto gerador do imposto, isto é o titular da manifestação da capacidade contributiva que a lei tem em vista atingir e que, por conseguinte, deve suportar a ablação ou desfalque patrimonial que o imposto acarreta.

Enquanto contribuintes, os agentes autorizados, nomeadamente os Agentes de Navegação e o Despachante oficial, estão sujeitos ao imposto industrial, em função da atividade comercial que exercem, e por força do número um, do art. 1.º, combinando com a alínea b), do número 2, do mesmo artigo, e a alínea a), do número um, do art. 5.º (com

²³ Armando Faria Menezes, *A tutela do credor tributário e a doutrina da desconsideração da personalidade colectiva das sociedades comerciais*, Dissertação de Mestrado em Direito fiscal, Porto, 2012, pp. 27

²⁴ José Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, Coimbra Editora, 7ª Edição, 2014. P.243

a alteração introduzida pela Lei nº26/20, de 20 de Julho), todos do Código de Imposto Industrial.

Quanto ao grupo de tributação, constata-se que estes agentes são tributados com base no regime simplificado, que é o regime actual, nos termos do art. 58º e seguintes, da Lei nº 26/20, de 20 de Julho, Lei de alterações ao Código do Imposto Industrial, que corresponde, no regime anterior, à tributação do grupo B, por força da alínea b) do número um do art. 7º, combinando com o número dois do art. 10º, todos do Código de Imposto Industrial.

b) Representação e solidariedade tributária

Segundo Jónatas Machado²⁵, para além da responsabilidade dos sujeitos passivos originários, a responsabilidade tributária pode alargar-se a outras pessoas, a título de responsabilidade solidária ou de responsabilidade subsidiária.

A responsabilidade é solidária quando os pressupostos do facto tributário se verificarem em relação a mais de uma pessoa. Queremos com isso dizer que os agentes autorizados, enquanto representantes de terceiros recai sobre eles a responsabilidade dos pagamentos, pois exercem a função de sujeitos passivos originários. Os agentes autorizados, actuando como os representantes dos importadores, exportadores ou ainda dos proprietários das mercadorias, são responsáveis perante o Estado pelo cumprimento das obrigações aduaneiras legalmente previstas e o pagamento de outros direitos e imposições aduaneiras, como sejam as taxas e as tarifas exigidas pela Administração do Porto de Luanda-E.P (nº 7, do art. 34º, CA).

Não podemos olvidar o facto de que os agentes autorizados são pessoas colectivas sob a forma de sociedade comercial, e que nas suas relações com os seus clientes celebram contratos, logo, todos os actos de natureza aduaneira praticados por estes agentes, no que concerne à representação, têm respaldo nas cláusulas estabelecidas nos contratos celebrados com os importadores, exportadores ou proprietários das mercadorias. Outrossim, o representado, não obstante o estipulado no contrato, não fica isento de qualquer exigência tributária se houver incumprimento por parte do agente autorizado, na tarefa que lhe compete, pois, uma vez que estamos a falar em representação, deve estar patente que, sempre que aquela estiver em causa, no âmbito das actividades aduaneiras, a responsabilidade do representado e do representante, pelos actos que este haja praticado, será solidária (nº 6, art. 35º, CA).

Nos termos do art. 48º do Código Geral Tributário, a responsabilidade solidária efectiva-se por meio da notificação do responsável solidário para proceder ao pagamento voluntário da dívida (1ª parte, do nº2, do art. 48º do CGT). Assim, o responsável solidário poderá ser tanto o representante como o representado. No entanto, aquele que quiser ver-se isento da obrigação deverá provar que não teve conhecimento do incumprimento ou que fez as diligências necessárias para que tal facto não se verificasse.

²⁵ Jónatas Machado, *Ob. Cit.*, p.196

c) Impugnação da responsabilidade solidária

O responsável tributário solidário notificado, pode reclamar ou impugnar a dívida nos mesmos termos do devedor principal a partir da notificação ou citação em processo de execução fiscal (n.º 1, art. 70º, CGT). Segundo a interpretação deste enunciado, o direito ou faculdade de reclamar e de impugnar a dívida tributária é assistido tanto ao representante, que é o agente autorizado, quanto ao representado que, num caso em concreto, viria a ser o importador, o exportador ou o proprietário da mercadoria. Contudo, entendemos que o direito em causa teria maior incidência em relação ao representado, presumindo-se que este, ao conceder os poderes ao agente autorizado, para este ser seu representante, cumpriu com todas as suas obrigações de carácter tributário, visto que tem sido praxe quando os primeiros vão solicitar os serviços destes últimos. Convém destacar, no entender de Cláudio Carneiro, que a simples impugnação do sujeito passivo ao lançamento tributário, por si só, não autoriza sua alteração, devendo-se aguardar o seu julgamento.²⁶

Segundo Farias Menezes²⁷, não falta a nível da doutrina quem atribua à responsabilidade tributária a natureza de fiança (legal), admitindo, assim, a existência de *um fiador sui generis*, que só responde se o incumprimento lhe for imputável a título culposo. Concordamos com esta afirmação em parte, ou seja, quanto à ideia de que, uma vez se concebendo a responsabilidade tributária numa perspectiva de fiança, o representado só responderia caso se provasse que ele teve culpa pelo incumprimento da obrigação tributária; caso em que recairia sobre o representante o *onus probandi*. Ademais, a atribuição à responsabilidade tributária da natureza de fiança é uma discussão que se levanta a nível da doutrina, na qual nos colocamos do lado dos que advogam que a responsabilidade tributária tem matriz própria, e que, *ius condendum*, é uma solução a ser dada pelo legislador.

d) Cessação da responsabilidade tributária do representante

Nos termos do art. 35º, nº 8, do Código Aduaneiro, a responsabilidade do representante cessa quando este prove que: não teve conhecimento do incumprimento pelo representado ou por terceiro; tendo tido conhecimento do incumprimento, mas não ter participado no mesmo, comunicou atempadamente aos órgãos da administração tributária; ou tenha realizado todas as diligências para impedir que tal facto se verificasse (alíneas a), b) e c), nº8, art. 35º, CA). Nota-se uma proteção considerável do legislador em relação ao representante, a nível do Código Aduaneiro.

Não nos parece muito claro o posicionamento do legislador em prever as situações em que cessa a responsabilidade tributária do representante em detrimento da responsabilidade do representado. Dá-nos a entender que, em geral, o incumprimento se verifica por facto imputável ao representado. Entretanto, segundo a nossa pesquisa, tem sido mais os importadores e exportadores a reclamarem da morosidade, extravio ou

²⁶ Cláudio Carneiro, *Curso de Direito Tributário*, Edições Saraiva, 9ª Edição, S. Paulo, 2020, p. 643

²⁷ Armando Faria Menezes, *Ob. Cit.*, pp. 26-27

pagamentos de multas ou impostos exigidos pelos órgãos de administração fiscal, em função da negligência de certos agentes autorizados. Outrossim, visto que é o agente autorizado que mantém contacto com a Administração tributária, nos casos de representação, na maior parte das vezes, o importador ou exportador transfere para a esfera do agente autorizado as obrigações que, à partida, lhe responderiam se fosse ele o *declarante*²⁸. Portanto, julgamos que a disposição acima aplica-se, *mutatis mutandis*, ao representado.

4. AGENTES AUTORIZADOS Vs AGENTES COMERCIAIS

Os agentes autorizados, dada a natureza das suas atividades, são muitas vezes confundidos com os agentes comerciais, pelo que julgamos pertinente trazer à discussão as semelhanças e dissemelhanças existentes entre essas duas classes de *comerciantes*²⁹. Colocaremos a discussão a nível dos conhecimentos de Direito Comercial, Direito das Sociedades Comerciais e Direito Tributário, que é o enfoque do nosso trabalho. Faremos tal distinção por meio dos tópicos que se seguem.

a) Serão os agentes autorizados e os agentes comerciais comerciantes?

Segundo Pupo Correia³⁰ a atribuição da qualidade de comerciante, ou seja, para alguém ser considerado um comerciante, é necessário que cumpra com alguns requisitos. De um modo geral, exige-se o exercício profissional do comércio, pelo que é necessário: a prática regular, habitual, sistemática, de *actos de comércio*; que os actos de comércio sejam *objetivos, absolutos, substancialmente comerciais, e causais*; que o indivíduo adopte o exercício profissional do comércio como o seu *modo de vida*; que exerça a atividade de modo *pessoal, independente e autónoma*; que organize ou elabore *factores de produção* de modos a gerar *utilidades*.

Apesar de que, para as sociedades comerciais, a condição para aquisição da qualidade de comerciante não seja a prática de actos de comércio, visto que aquelas devem apresentar requisitos formais, com base o estipulado no art. 5º da Lei das Sociedades Comerciais, e atendendo o princípio da especialidade; olhando para os agentes autorizados e os agentes comerciais, constatamos que eles possuem as características e apresentam os requisitos que lhes tornam dignos da qualidade de comerciantes.

Sucedem que a atividade de promoção ou agenciamento de negócios, enquanto atividade de intermediação nas trocas, é uma atividade jurídico-comercial. Os agentes, porque exercem profissionalmente essa atividade, são comerciantes. Mesmo quando não

²⁸ **Declarante** é a pessoa que faz a declaração aduaneira em seu nome ou a pessoa em nome da qual esta declaração é feita

²⁹ *Comerciante* aqui entendido como alguém que tem uma atividade económica organizada, na perspectiva de Pupo Correia e de Coutinho de Abreu.

³⁰ Miguel J. A. Pupo Correia, *Direito Comercial - Direito da Empresa*, EDIFORUM, 11ª Edição, Coimbra, 2009, pp. 103-104

utilizem para tal empresas de agenciamento de negócios³¹. Assim, tratando-se de um comerciante em nome individual, nos termos do n° 1, do art. 13º, do Código comercial, ou de uma sociedade, nos termos do n° 2 do mesmo artigo, concluímos que tanto os agentes autorizados como os agentes comerciais são comerciantes, pois praticam actos de comércio, conforme o art. 2º do Código Comercial, e porque são, na maior parte das vezes, empresas comerciais, nos termos do art. 230º do diploma citado, sendo as actividades dos agentes autorizados subsumíveis à alínea n) e as dos agentes comerciais subsumíveis à alínea e) do mesmo artigo. E por se tratarem de empresas, são tributadas nos termos da alínea a), (primeira parte), do n° 1, do art. 5º do Código do Imposto Industrial, com as alterações introduzidas pela Lei n° 26/20, de 20 Julho.

b) Submissão ao Contrato de Agência

Nos termos do art. 1º da Lei n° 18/03, de 12 de Agosto, Lei sobre os contratos de distribuição, agência, *franchising* e concessão comercial, “o contrato de agência é o contrato pelo qual uma pessoa, singular ou colectiva, se obriga a promover, por conta de outra, a celebração de contratos, de modo autónomo e estável e mediante retribuição”. Há duas partes fundamentais neste tipo de contrato - o Agente e o Principal.

O agente comercial celebra contrato com o principal e se obriga a promover a celebração de contratos para aquele, ou seja, como ressalta o art. 1º, o agente tem como obrigação fundamental, resultante do contrato, o dever de encontrar no mercado clientes interessados em celebrar contratos com o principal. Quer dizer que o agente comercial não tem, salvas raras excepções, a autonomia para celebrar contratos. Resulta claro que a autonomia do agente comercial se mostra como uma autonomia mitigada³². Por sua vez, o agente autorizado celebra contrato com o solicitante (importador, exportador ou dono de mercadorias) e celebra, em nome daquele, contratos com os órgãos da Administração tributária e/ou portuária, executando-os, para além de os promover. Vemos assim que tem uma desenvoltura maior no que toca a autonomia. Outrossim, com base no n° 1, do art. 1º, do contrato de agência, o agente é responsável por uma determinada zona ou um determinado círculo de clientes. Ao passo que o agente autorizado não apresenta, na sua actuação, esta restrição.

Com base no acima exposto, podemos concluir que o agente autorizado, diferente do agente comercial, não se encontra submisso ao contrato de agência.

c) Exercício da representação

³¹ Jorge Manuel Coutinho de Abreu, *Curso de Direito Comercial* Vol. I, Edições Almedina, Coimbra, 2013, p. 151

³² A autonomia do agente é aqui entendida na esteira de Pupo Correia, segundo o qual circunscreve-se à forma como aquele organiza a sua actividade: a sua estratégia de abordagem aos potenciais clientes, escolhendo de entre eles os que julgar que servirão melhor o produto. Em suma, incumbe-lhe definir *como quando*, e *se actua* face a cada uma das situações negociais que lhe deparam.

Tanto o agente comercial quanto o agente autorizado, no âmbito das suas atividades, praticam actos na qualidade de representantes. Para o agente autorizado, a representação é uma realidade imanente, *ipso facto et ipso iure*. A actividade do agente autorizado, quer seja um Agente de navegação quer seja um Despachante oficial, é uma atividade essencialmente representativa, conforme atestam os artigos 35º e 36º do Código Aduaneiro. Nos termos do art. 2º do contrato de agência, “o agente só poderá celebrar contratos em nome da outra parte se este lhe tiver conferido, por escrito, os necessários poderes”. Isto implica que o agente comercial só exerce a função de representante mediante atribuição daquela qualidade por parte do principal.

Temos, assim, do lado do agente comercial uma representação legal; ao passo que do lado do agente autorizado a representação voluntária e legal. Representação voluntária, em função da natureza da sua atividade em si, e legal, tendo em atenção as disposições constantes do Código Aduaneiro e outra legislação em torno da atividade aduaneira.

5. IMPORTÂNCIA DOS AGENTES AUTORIZADOS

. Diante da imponência da Administração portuária, por um lado, e a Administração tributária, por outro, parece, mediante um olhar superficial, que a atividade dos agentes autorizados é a menos importante, no âmbito das relações que se estabelecem a nível do sector aduaneiro.

Na verdade, não é possível vislumbrar-se a actividade aduaneira, em particular a portuária, sem os agentes autorizados. Ficou patente que a movimentação das mercadorias e os factos que emergem destas movimentações dependem, em grande medida, da intervenção dos agentes autorizados. Todo o importador, exportador ou proprietário de mercadorias precisa, como já se disse, de um Agente de navegação e de um Despachante aduaneiro. Portanto, a ideia de que a atividade dos agentes autorizados é a menos importante constitui um equívoco importante que se deve desfazer.

Onofre dos Santos, Juiz jubilado do Tribunal Constitucional, numa palestra subordinada ao tema “a importância do despachante oficial no contexto geral da cobrança de impostos no país”³³ exortou a figura daquele colaborador das alfândegas, afirmando que “o despachante oficial é um colaborador da administração aduaneira no processo de desalfandegamento. Esse processo consiste numa sequência de artes que visam um determinado fim, que visa libertar as mercadorias da administração aduaneira e torná-la apta para entrar no circuito económico”.

Por outro lado, aquele Magistrado aclarou que os donos de mercadorias não são eles próprios declarantes, mas fazem-se substituir por representantes aptos e habilitados, que actuam no seu interesse junto das alfândegas, sendo os despachantes oficiais um desses representantes, mas não os únicos. Ou seja, os agentes de navegação fazem parte desses representantes aptos e habilitados.

³³ Palestra proferida a 29 de Julho de 2011, em alusão às comemorações do dia do Despachante oficial, que se assinala a 19 de Julho.

Ora, a atividade dos agentes autorizados, nomeadamente o Agente de navegação e o Despachante oficial, é tão importante que foi alvo de regulamentação, a nível do Código Aduaneiro e de outros diplomas legais. Esta regulamentação, no âmbito da tutela jurídica e jurisdicional, teve como fim último a certeza e a segurança jurídica, tendo em conta as relações comerciais e jurídico-tributárias que aqueles profissionais mantêm com os particulares e os órgãos da Administração do Estado, no contexto em que se inserem. Portanto, os despachantes oficiais e os agentes de navegação têm selo de garantia profissional.

CONCLUSÕES

Depois de discorrermos sobre as linhas principais do tema estudado, somos a concluir que:

- O tema é pertinente, porquanto encerra uma abordagem em torno de um dos sectores de maior impacto da vida económica e social do país;
- O sector aduaneiro é um dos sectores mais importantes no que a arrecadação de receitas diz respeito e, por conseguinte, deve-se prestar mais atenção no que toca à legislação em torno deste sector, tendo em conta a certeza e a segurança jurídicas;
- Os agentes autorizados, nomeadamente o Agente de navegação e o Despachante oficial desempenham uma função incontornável no processo de desembaraço aduaneiro e no cumprimento das normas relativas aos procedimentos daquele processo, pelo que são verdadeiros colaboradores das alfândegas;
- É necessário que se divulgue mais a função dos agentes autorizados a nível do sector aduaneiro, os agentes de navegação, despachantes oficiais e outros, ressaltando a sua importância, de modos a incentivar as pessoas a pesquisarem sobre a real função desses profissionais, acautelando, desta forma, situações menos boas de âmbito de natureza comercial;
- É imperioso que se trabalhe com afinco no processo de reforma do Contencioso Fiscal e Aduaneiro, bem como na criação de outros mecanismos legislativos, administrativos e doutrinários, no intuito de se lançarem bases para a criação de um Direito aduaneiro e um Direito portuário, de cunhos nacionais.

Luanda, Outubro de 2020
Filomeno Fernandes Botelho

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABREU, Jorge Manuel Coutinho de, *Curso de Direito Comercial* Vol. I, Edições Almedina, Coimbra, 2013
- ABREU, Jorge Manuel Coutinho de (Coord.), e AA, *Código das Sociedades Comerciais em Comentários*, Vol. IV, Edições Almedina, Coimbra, 2012
- CARNEIRO, Cláudio, *Curso de Direito Tributário e Financeiro*, Edições Saraiva, 9ª Edição, S. Paulo, 2020
- CORREIA, Miguel J. A. Pupo, *Direito Comercial - Direito da Empresa*, EDIFORUM, 11ª Edição, Coimbra, 2009
- CUTRERA, Achille, *principii di diritto e politica doganale*, CEDAM, 1941
- MACHADO, Jónatas E. M., e AA, *Direito Fiscal Angolano - Segundo a Reforma de 2014*, Petrony Editora, Lisboa, 2017
- MENDES, João de Castro, *Introdução ao Estudo do Direito*, Edições Cacém, Lisboa, 1997
- MENEZES, Armando Faria, *A tutela do credor tributário e a doutrina da desconsideração da personalidade colectiva das sociedades comerciais*, Dissertação de Mestrado em Direito fiscal, Porto, 2012
- NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, Coimbra Editora, 7ª Edição, 2014. P.243
- PRATA, Ana *Dicionário jurídico*, 5ª Edição, Vol. I, Coimbra, 2008
- RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, *Lições de Finanças públicas*, Coimbra Editora, 5ª Edição, Coimbra, 2011
- SANTOS, Francisco da Silva, *Obrigação fiscal no Direito Aduaneiro*, Revista da Ordem dos Advogados, Ano 8º, n.ºs 1 e 2

https://www.pt.m.wikipedia.org/wiki/Despachante_aduaneiro

<https://www.google.com/amp/s/editorajc.com.br>

www.univali.br/direitoepolitica - ISSN1980-7791.

Legislação Consultada

- Legislação Fiscal_ Código Geral Tributário/Código do Imposto Industrial
- Código Aduaneiro
- Código Comercial
- Código Civil
- Decreto Presidencial n.º 50/14 de 27 de Fevereiro, Estatuto do Agente de Navegação
- Decreto n.º 27/97 de 7 de Abril, Estatutos da Câmara dos Despachantes Oficiais de Angola
- Decreto n.º 26/98 de 14 de Agosto, Estatuto Orgânico do Porto de Luanda
- Decreto Presidencial n.º 324/14 de 15 de Dezembro, Estatuto Orgânico da AGT
- Decreto executivo conjunto n.º 323/08 de 16 de Dezembro, Regulamento de Tarifas Portuárias

- Decreto conjunto nº 3-A/95, de 20 de Janeiro de 1995, Regulamento de Importação Temporária, Manuseamento e Reexportação de Contentores
- Lei nº18/03 de 12 de Agosto, Lei sobre os Contratos de Distribuição, Agência, *Franchising* e Concessão comercial
- Lei nº 26/20 de 20 de Julho, Lei de alterações ao Código do Imposto Industrial

Jurisprudência

- TSCCAFA – Acórdão (Processo nº2416/17) de 01 de Agosto de 2019