

rido favorecer aqueles condenados, exactamente porque a condenação já se esvaiu no tempo, optando pela reintegração social dos agentes do crime de consumo e tráfico ilícito de drogas (o perdão genérico ainda se poderá justificar racionalmente como a política criminal possível, ou do mal menor. Favorecendo com o perdão os casos de mais duvidosa necessidade da pena cf. o citado Acórdão n.º 510/98).

Tanto basta para não dar como violado o princípio da igualdade, consagrado no artigo 13.º da Constituição.

6 — Termos em que, decidindo:

- a) Não se julga inconstitucional, por violação do princípio da igualdade, consagrado no artigo 13.º da Constituição, a norma do artigo 1.º, n.º 1, da Lei n.º 29/99, de 12 de Maio, conjugada com a do artigo 2.º, n.º 2, alínea n), da mesma lei, na interpretação segundo a qual os condenados ao abrigo dos artigos 23.º e 27.º do Decreto-Lei n.º 430/83, de 13 de Dezembro, poderiam beneficiar do perdão genérico estabelecido naquele artigo 1.º, n.º 1, da Lei n.º 29/99;
- b) Concede-se, em consequência, provimento ao recurso, devendo ser reformado o despacho recorrido, em conformidade com o presente juízo de não inconstitucionalidade.

Lisboa, 31 de Maio de 2000. — *Guilherme da Fonseca* (relator) — *Maria Fernanda Palma* — *Paulo Mota Pinto* — *Bravo Serra* — *José Manuel Cardoso da Costa*.

Acórdão n.º 321/2000/T. Const. — Processo n.º 102/2000. — Acordam na 3.ª Secção do Tribunal Constitucional:

I — Relatório. — 1 — O procurador da República junto do Tribunal Tributário de Braga, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 70.º da Lei do Tribunal Constitucional, interpõe o presente recurso da sentença de 13 de Julho de 1999, que julgou procedente a *impugnação* apresentada pela empresa Fernando, Macedo & Eugénio, L.ª, e, em consequência, *anulou a liquidação* adicional do IRC relativa a 1990, no montante de 1 480 611\$.

Pretende o recorrente que este Tribunal aprecie a constitucionalidade da norma constante da alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, na sua redacção original, a que a sentença recusou aplicação, com fundamento em que ela viola o princípio do Estado de direito democrático (artigo 2.º da Constituição) e o princípio da igualdade (artigo 13.º da Constituição).

Neste Tribunal, apresentou alegações o procurador-geral-adjunto aqui em funções, concluindo como segue:

«1.º A norma constante do artigo 41.º, n.º 1, alínea f), da redacção original do CIRC, ao estatuir que não são dedutíveis como custos do exercício os encargos derivados de rendas de locação financeira, na parte correspondente ao valor dos terrenos — aliás, em consonância com a regra afirmada pelo artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do mesmo Código, que dispõe não serem aceites como custos as reintegrações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos —, não viola os princípios da igualdade e do Estado de direito democrático.

2.º Na verdade, tal solução legislativa — situada em área de conteúdo acentuadamente ‘técnico’ e orientado por preocupações de índole essencialmente ‘economicista’ — não pode considerar-se absolutamente arbitrária ou discricionária, tendo nomeadamente em conta que, na locação financeira, o locatário — para além do imediato gozo da coisa — goza de uma expectativa de aquisição da mesma, nos termos do próprio contrato.

3.º Termos em que deverá proceder o presente recurso.»

A empresa recorrida não alegou.

2 — Cumpre decidir.

II — Fundamentos. — 3 — A norma *sub iudicio* — está aqui em causa a norma constante da alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, na sua redacção original, que dispunha como segue:

«Artigo 41.º

Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

1 — Não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como custos ou perdas do exercício:

- f) As rendas de locação financeira relativas a imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou de que não seja aceite reintegração nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º [...]

A alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º, que se transcreveu, foi, depois, alterada pelo Decreto-Lei n.º 138/92, de 17 de Julho, e, por último, revogada pelo artigo 3.º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 420/93, de 28 de Dezembro.

Decorria da referida alínea f), na sua redacção inicial, que as rendas de locação financeira relativas a imóveis, na parte correspondente ao valor dos terrenos, não eram dedutíveis ao lucro tributável como custos de exercício.

Por isso, com base nesta norma legal, o fisco não aceitou a dedução do montante total das rendas, no montante de 2 163 290\$, que a recorrida pagou em execução de um contrato de locação financeira, que outorgou como locatária, tendo por objecto um prédio urbano destinado a indústria. E isso por ter considerado que a renda, na parte em que era relativa ao terreno, não era dedutível ao lucro tributável.

O que, então, importa saber é se uma norma legal como a da referida alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º, com o alcance assinalado, viola o princípio do Estado de direito ou o princípio da igualdade.

Antes de se passar a decidir tal questão, convém dar nota de que a doutrina da referida alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º está em perfeita consonância com o que se dispõe na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º do mesmo Código, que tem como epígrafe «Reintegrações e amortizações não aceites como custos».

De facto, nessa alínea b) preceitua-se que não são aceites como custos dedutíveis «as reintegrações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou na não sujeita a de perecimento».

4 — A questão de constitucionalidade.

4.1 — A decisão recorrida faz decorrer a violação dos apontados princípios constitucionais, ao cabo e ao resto, da circunstância de o legislador, quanto aos imóveis, ter equiparado os contratos de locação financeira e de contrato de compra e venda, para efeitos fiscais. E isso porque — sustenta-se aí — uma tal equiparação é inadmissível, pois o legislador não podia estabelecer um idêntico regime de reintegração de imóveis quanto a ambos os contratos.

4.2 — Não se vê, porém, como possa chegar-se à inconstitucionalidade da norma *sub iudicio*.

Com efeito, começa por nem sequer se perceber como se tira a conclusão de que ela viola o *princípio do Estado de direito democrático* (consagrado no artigo 2.º da Constituição), já que se não atina com um discurso que sustente a existência de violação do *princípio da confiança*. Não se descobrem, em verdade, *expectativas* dignas de tutela que, com tal norma, sejam atingidas de forma *inadmissível e intolerável* — é dizer: *insuportável*.

Quanto ao *princípio da igualdade*, ele só seria violado se pudesse qualificar-se como arbitrária ou discricionária a solução contida na norma aqui em causa.

Na verdade — tem-no dito repetidas vezes o Tribunal —, tal princípio não recusa regimes jurídicos diferenciados. Recusa apenas o arbítrio legislativo — a adopção de regimes jurídicos diferentes para situações que, essencialmente, sejam iguais. Só neste caso a diferenciação de regime jurídico se apresenta como irrazoável, já que carece de fundamento material ou racional.

Pois bem: a equiparação da *locação financeira de imóveis à compra e venda*, com a consequência de considerar as rendas pagas não dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, não pode considerar-se arbitrária, já que não é carecida de fundamento material ou racional.

É que, embora os referidos contratos sejam, *estruturalmente*, diferentes, existe entre eles alguma similitude do ponto de vista económico. E esta perspectiva (a perspectiva económica) é a *verdadeiramente* relevante para o efeito de ajuizar se a igualdade tributária é ou não atingida.

A similitude referida consiste nisto: a locação financeira, conquanto — ao contrário do que sucede com a compra e venda — não tenha, como efeito jurídico, a transmissão imediata do direito de propriedade sobre o imóvel da esfera jurídica do locador para a do locatário, apesar de tudo, sempre «transfere» para a esfera jurídica deste uma *expectativa* séria de *aquisição* do imóvel: o efeito jurídico que lhe é próprio não se reduz, com efeito, a atribuir ao locatário o gozo temporário da coisa locada, pois, findo o prazo convencionado, este fica com o direito de o comprar.

Ora, esta similitude é suficiente para afastar o carácter arbitrário do tratamento fiscal análogo, que o legislador dá a essas duas situações, que, estruturalmente, são diferentes: desde logo, porque — como sublinha o Ministério Público — se trata de um domínio — o do direito fiscal — em que o legislador sempre considerou «relevantes simples situações de gozo ou fruição meramente ‘fácticas’ de uma coisa».

4.3 — Em conclusão, pois: a norma constante da alínea f) do n.º 1 do artigo 41.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, na sua redacção original, não é, assim, inconstitucional.

III — Decisão — Pelos fundamentos expostos, *decide-se*:

- a) Conceder provimento ao recurso; e
- b) Em consequência, revogar a decisão recorrida quanto ao julgamento da questão de constitucionalidade, que deve ser reformada em conformidade com o aqui decidido sobre essa questão.

Lisboa, 21 de Junho de 2000. — *Messias Bento* — *Maria dos Prazeres Pizarro Belezza* — *José de Sousa e Brito* — *Luís Nunes de Almeida*.