

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo**Acórdãos STA**

Processo: 01184/17
Data do Acórdão: 13-12-2017
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: ANA PAULA LOBO
Descritores: ANULAÇÃO
DESPACHO DE REVERSÃO
EXTINÇÃO DA INSTÂNCIA

Sumário:

I - A falta de fundamentação do despacho de reversão que determina a ilegalidade deste não tem, como consequência a extinção da execução.

II - A falência do pressuposto processual de legitimidade, porque se trata de uma excepção dilatória, tem como consequência a absolvição da instância executiva, em si mesma diversa da absolvição do pedido executivo, formulado pelo oponente – extinção da execução - e que, ao ser julgada procedente, impede que o juiz possa conhecer do pedido formulado – art.º 278.º e 576.º, n.º 2 do Código de Processo Civil aplicável por força do disposto no art.º 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário.

III - A execução fiscal extingue-se numa das situações elencadas no art.º 176.º do Código de Processo e Procedimento Tributário a que não pode equiparar-se a anulação do despacho de reversão, que pode vir a ser repetido, expurgado do vício que determinou a sua anulação.

Nº Convencional: JSTA000P22688
Nº do Documento: SA22017121301184
Data de Entrada: 27-10-2017
Recorrente: FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1: A.....
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral: RECURSO JURISDICIONAL
DECISÃO RECORRIDA – Tribunal Administrativo e Fiscal de
Mirandela
. de 15 de fevereiro de 2017

Julgou a oposição procedente e extinta a execução contra o Oponente.

**Acordam nesta Secção do Contencioso
Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:**

**A Representante da Fazenda Pública, veio
interpor o presente recurso da decisão supra**

mencionada, proferida no processo n.º 162/13.7BEMDL de oposição instaurado por A....., vem deduzir oposição à execução fiscal contra si revertida, e, inicialmente instaurada contra a sociedade “B..... L. dª”, para cobrança coerciva do valor de 38.593,53 €, tendo, para esse efeito formulado, a final da sua alegação, as seguintes conclusões:

1. Por via da douta sentença, aqui recorrida, o Tribunal Administrativo e Fiscal de Mirandela decidiu extinguir a execução contra o Oponente por haver considerado que o despacho que ordenou a reversão contra aquele padecia de falta de fundamentação, por falta de explicitação dos pressupostos da responsabilidade subsidiária e, em consequência do predito juízo, que a AT não logrou demonstrar verificação dos referidos pressupostos;
2. O conhecimento, pelo Tribunal a quo, da questão da fundamentação do despacho de reversão, matéria incontroversa nos presentes autos e de conhecimento não oficioso, fez incorrer o Tribunal a quo em excesso de pronúncia, determinante da nulidade da sentença sob recurso, nos termos das disposições conjugadas do n.º 1 do artigo 125.º do C.P.P.T. e alínea d) do n.º 1 do artigo 615.º do Código de Processo Civil;
3. Sem conceder, o putativo reconhecimento do referido vício, porque de natureza formal, sempre teria como consequência, apenas e só, a anulação do despacho de reversão e dos subsequentes termos do processo, e não, como foi decidido pelo Mmº. Juiz a quo, a extinção da execução contra o Oponente;
4. Sem prescindir, tendo a reversão aqui controvertida operado ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do CPPT, caberia ao Oponente demonstrar que a falta de pagamento das dívidas tributárias resultaram de factos alheios à sua conduta; ónus que não foi observado pelo mesmo;

Requeru que seja concedido provimento ao presente recurso jurisdicional e, em consequência, declarada nula e de nenhum

feito a sentença recorrida, por excesso de pronúncia, ou, a sua revogação e substituição por outra que declare a oposição totalmente improcedente, por não provada.

Foi emitido parecer pelo Magistrado do Ministério Público no sentido da improcedência do recurso.

Não foram apresentadas contra-alegações.

A sentença considerou provados os seguintes factos:

1. A AT instaurou o processo de execução fiscal n.º 2437201201003402, contra a sociedade “B..... Lda”, com sede na Rua de, Godim, 5050, Peso da Régua por dívidas de IVA dos anos de 2007 e 2008, no montante de 33.729,81€, que em 3/5/2013 perfaz o montante de 42.242,04 € - Fls. 33 dos autos;

2. Por ofício datado de 20/3/2013 o Oponente citado por reversão para proceder ao pagamento da quantia de 38.593,53 €, conforme fls 9 e 9/V, que aqui se dão por reproduzidas, com o seguinte destaque “(...) *Pelo presente fica citado(a) de que é executada por reversão, nos termos do art.º 160.º (...) (CPPT) na qualidade de responsável subsidiário, para no prazo de 30 (trinta) dias (...) pagar a quantia exequenda de (...) , de que era devedor(a) o (a) executado(a) infra indicado(a) [B..... Lda] (...) // FUNDAMENTOS DA REVERSÃO// conforme despacho de 15/3/2013, de fls. 65 a 67, cuja cópia se anexa;*

3. Dá-se aqui por reproduzido aquele despacho, com o seguinte destaque: “(...)

Após consulta da certidão permanente do registo comercial da sociedade colhida para os autos a fls 22/23, estão identificados como gerentes da sociedade os sócios a seguir identificados, ao tempo em que se verificou o facto gerador do imposto e a obrigação do seu pagamento:

Nome	Início Gerência	Fim Gerência
C.....	2002-04-17	-----
A.....	2002-04-17	2008-09-25

Para obrigar a sociedade é necessária a assinatura de dois gerentes, em conjunto.

Diz-nos o n.º 1 do artigo 24.º da LGT:

Os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si:

a) Pelas dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do seu cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste, quando, em qualquer dos casos, tiver sido por culpa sua que o património da pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação:

b) Pelas dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do seu cargo, quando não provem que não lhes foi imputável a falta de pagamento.

(...)

Face às provas produzidas bem como aos elementos arquivados neste Serviço de Finanças respeitantes à firma executada, consta que os gerentes eram os seguintes, ao tempo em que se verificaram os factos geradores do imposto e a obrigação do seu pagamento:

Nome	NIF
C.....
A.....

Uma vez reunidas as condições da alínea a) do n.º 2 do artigo 153.º do CPPT, artigos 22.º a 24.º da LGT e artigo 270.º-G do Código das Sociedades Comerciais (CSC), e não constando dos autos quaisquer informações que contrariem o projecto de reversão iniciado, proceda-se à citação prevista no n.º 3 do artigo 191.º ambos do CPPT, e demais. (...)

Quando, em qualquer dos casos tiver sido por culpa sua que o património da pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação:

b) Pelas dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do seu cargo, quando não provem que não lhes foi imputável a falta de pagamento.

4. O Oponente foi gerente, de direito, da inicial executada de 26/8/2002 a 25/9/2008 - Fls. 25, 25/v e 26. 26.

Questões suscitadas no recurso:

1- Excesso de pronúncia

2- Extinção da execução.

1- Excesso de pronúncia

Apenas se verifica a nulidade da sentença, por excesso de pronúncia quando o tribunal aprecie questões que lhe não foram colocadas pelas partes, ultrapassando, neste caso, o princípio do dispositivo. Tal nulidade não ocorre quando haja uma exposição prolongada de argumentos, análise da jurisprudência ou doutrina, nos termos e para os efeitos do disposto no art.º 615.º, n.º 1, d) do Código de Processo Civil, aqui aplicável por força do disposto no art.º 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário.

Tal como mencionado pela recorrente o oponente na petição inicial não invocou o vício de falta de fundamentação do despacho de reversão, apenas alegando que *o imposto em causa não seria devido por considerar que não foi responsável pela situação de insuficiência patrimonial da devedora originária para satisfação das dívidas exequendas, nem pelo não pagamento das dívidas da primitiva executada, contra si revertidas* (vide, arts. 11.º a 25.º, PI). Ao dizermos isto, concordamos que não foi invocado o referido vício na sua componente formal, isto é, de que estivesse o mesmo desacompanhado de uma fundamentação passível de revelar o percurso intelectual percorrido pela Administração Tributária para formular o despacho de reversão. Mas este vício também não foi conhecido pela sentença recorrida. A fundamentação do acto tributário pode ser

encarada sob duas vertentes: uma formal que contende com a existência ou inexistência das razões de facto e de direito que sustentam o acto, outra, com uma índole substancial que aponta para a verificação da conformidade entre as razões invocadas – constantes da fundamentação formal do acto – e a lei aplicável à situação concreta, e, só sobre esta se debruçou a sentença recorrida.

Partindo da ausência de discussão sobre a fundamentação formal do acto tributário, avançou imediatamente para a análise da sua conformidade legal, que concluiu não existir. Na sentença recorrida disse-se, retirando as referências doutrinárias e jurisprudenciais usadas que:

«Assim é relativamente aos factos invocados nos artigos 3.º a 10.º - pelo que apenas se conhecerá do 2º pedido formulado [(...) ou revogado o supra despacho que ordenou a reversão da execução fiscal e, conseqüentemente, ser ordenada a imediata extinção da execução (...)] e da causa de pedir que lhe serve de suporte, do art. ºs 11.º a 29.º da PI

Então a questão reconduz-se em saber se o Oponente é, ou não, responsável subsidiário relativamente à sociedade inicialmente executada pelas dívidas exequendas.

A resposta é negativa.

Dispõe o artigo 153.º do CPPT que têm legitimidade para ser executados no processo de execução fiscal para além dos devedores originários, seus sucessores e garantes e os responsáveis subsidiários, sendo que, quanto a estes, prevê o número 2 daquele normativo o seguinte:

“2 - O chamamento à execução dos responsáveis subsidiários depende da verificação de qualquer das seguintes circunstâncias:

a) Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;

b) Fundada insuficiência, de acordo com os elementos constantes do auto de penhora e outros de que o órgão da execução fiscal disponha, do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda e acrescido.”

No seguimento desta norma prevê o artigo 159.º que “na falta ou insuficiência de bens do devedor, a execução reverterá

contra os responsáveis subsidiários”, regra que também decorre do artigo 23.º, n.º 1 da LGT.

Em matéria de responsabilidade subsidiária dos membros de corpos sociais, estabelece-se no número 1 do artigo 24.º da LGT o seguinte:

1 - Os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si:

a) Pelas dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do seu cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste, quando, em qualquer dos casos, tiver sido por culpa sua que o património da pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação;

b) Pelas dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do seu cargo, quando não provem que não lhes foi imputável a falta de pagamento.”

Daqui decorre a existência de dois requisitos substantivos para se concluir pela responsabilidade subsidiária: a gerência de facto e a culpa.

Decorre também do artigo transcrito a existência de dois diferentes regimes de responsabilidade, no que concerne ao segundo requisito, tendo em conta a conexão temporal que se estabelece entre os tributos, o património da pessoa colectiva como garantia de satisfação daqueles e o período de exercício do cargo de administração, direcção ou gestão.

Em relação à responsabilidade da alínea a) caberá à Administração Tributária provar a culpa do administrador, director ou gerente na insuficiência do património da pessoa colectiva para satisfação dos créditos fiscais.

Já na situação da alínea b) os administradores, directores e gerentes presumem-se culpados pela situação de não pagamento, pois que sobre eles recai o ónus de provar não lhes ser imputável a falta de pagamento das dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período em que exerciam o cargo de administração, direcção ou gestão do ente colectivo.

Contudo, antes de mais, e nos termos do n.º 1 do art.º 24.º da LGT cabe à Administração comprovar os pressupostos da responsabilidade subsidiária de acordo com os artigos 342.º, n.º 1 do CC e 74.º, n.º 1 da LGT. Ou seja, não basta a gerência nominal ou de direito para se inferir, sem mais, a gerência de facto – esta é apenas uma presunção judicial a ser “extraída do conjunto dos factos provados, que resultará da convicção formada a partir do exame crítico das provas, que não da

aplicação mecânica de uma inexistente presunção legal”. Assim, têm que ser alegados e demonstrados factos conducentes a essa realidade, logo no momento em que o Oponente é notificado para exercer o direito de audição na qualidade de responsável subsidiário da sociedade executada, e isto em consideração ao princípio da não fundamentação posterior dos actos. - Cfr. art.º 77.º, n.º 1 da LGT e Diogo de Leite Campos e outros, in LGT anotada, 3ª edição, pág. 383. (...) A AT não pode dar início, ou continuidade, ao procedimento de reversão sem indicar os casos de onde resulte a gerência de facto, (...)

Pela análise do respectivo despacho que determinou a reversão os pressupostos da responsabilidade subsidiária não estão explicitados – o que, também por esta via, o despacho carece de fundamentação legalmente exigida. (...) O ofício de citação do oponente não contém qualquer elemento que permita verificar que a Administração Tributária se tenha pronunciado expressamente sobre a efectiva gerência do Oponente, porque se limita a transcrever genericamente o normativo legal dos artigos 23.º, n.º 2 e 24.º, n.º 1, al. b) da LGT.

Demonstrado os pressupostos da responsabilidade tributária, o que não foi feito, então caberia ao Oponente comprovar que a falta de pagamento da dívida não lhe é imputável, se o prazo legal de pagamento terminasse no período do exercício do seu cargo - Cfr. b) do n.º 1 do art.º 24.º da LGT. Só neste caso é que o gerente que exercia de facto as funções de gerência na data em que deveria ter sido entregue o imposto, teria de demonstrar, nesta sede de oposição à execução fiscal, que a falta desse pagamento não lhe é imputável.»

Ora a análise efectuada na sentença a este propósito é a necessária para dirimir o conflito que lhe foi colocado, na conformação dada pelo oponente em confronto com a posição assumida pela Fazenda Pública na contestação.

Não há qualquer excesso de pronúncia, há o conhecimento da questão de facto e de direito - o imposto em causa não seria devido por considerar que não foi responsável pela situação de insuficiência patrimonial da devedora originária para satisfação das dívidas exequendas, nem pelo não pagamento das

dívidas da primitiva executada, contra si revertidas (vide, art^{os}. 11.^o a 25.^o, PI) -.

Improcede, pois, manifestamente o apontado vício de nulidade da sentença, por excesso de pronúncia.

2- Extinção da execução

A recorrente, nas conclusões 3.^a e 4.^a não ataca a decisão recorrida quanto à inexistência, no despacho de reversão dos pressupostos da responsabilidade tributária subsidiária relativos ao oponente, pelo que a conformidade legal de tal despacho se encontra fora do objecto do recurso.

Porém, tal como indica, mesmo que a decisão recorrida se tenha de manter quanto à parte em que declarou a ilegalidade do despacho de reversão, a consequência final dele extraída - *Julgo a oposição procedente e extinta a execução contra o Oponente* – enferma de manifesto erro de julgamento. O oponente é uma entidade diversa do executado que é chamado a intervir na execução, a título de responsável subsidiário pelo pagamento da dívida, posto que quanto a ele se reúnam os condicionalismos previstos na lei para tanto. A sentença recorrida decidiu que, não está demonstrado nos autos que o oponente possa ser tido como responsável subsidiário para o pagamento do montante exequendo, e tal questão contende com a legitimidade do oponente para a execução fiscal apensa. Da ilegalidade do despacho de reversão resulta apenas a impossibilidade de, com base nele, poder a Administração Tributária exigir o pagamento do montante exequendo do oponente. Não está a

Administração Tributária impossibilitada de formular um outro despacho de reversão, contra a mesma pessoa, assente em outros pressupostos de facto que possa vir a ser considerado legal, com a consequente obrigação do oponente, no futuro, vir a ser responsabilizado pelo pagamento do montante exequendo.

A reversão da execução contra uma qualquer entidade é um mecanismo legal criado para chamar à execução pessoas diversas do executado que, sem ele, não teriam legitimidade para nela intervir. Por isso, reporta-se, exclusivamente à verificação da existência do pressuposto processual de legitimidade do oponente para a execução. A falência do pressuposto processual de legitimidade, porque se trata de uma excepção dilatória, tem como consequência a absolvição da instância executiva, em si mesma diversa da absolvição do pedido executivo, formulado pelo oponente e que, ao ser julgada procedente, impede que o juiz possa conhecer do pedido formulado – art.º 278.º e 576.º, n.º 2 do Código de Processo Civil aplicável por força do disposto no art.º 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário. A ilegalidade do despacho de reversão impede que, neste momento, a execução prossiga contra o oponente, mas não impede que, com base noutra despacho de reversão venha a prosseguir, no futuro contra o oponente, nos termos do disposto nos artigos 278 e 279 do Código de Processo Civil aqui aplicável por força do disposto no art.º 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário.

A decisão recorrida chegou a uma decisão que importa uma absolvição da instância, por falta de legitimidade do oponente para a execução que não só é diversa da absolvição do pedido – extinção de execução quanto ao oponente – como impede mesmo o conhecimento desse pedido.

Como antes referimos no ac. proferido no proc. 0114/16, em 19 de Abril de 2017, a anulação do despacho de reversão não é um dos modos legalmente previstos para que seja proferida decisão de extinção da execução. Com efeito, anulado o despacho de reversão por vício de violação de lei constante do procedimento que levou à reversão da execução, fica apenas sem existência jurídica tal despacho o que não significa que estejamos perante qualquer circunstância susceptível de determinar a extinção da execução.

A execução fiscal extingue-se numa das situações elencadas no art.º 176.º do Código de Processo e Procedimento Tributário a que não pode equiparar-se a anulação do despacho de reversão, que pode vir a ser repetido, expurgado do vício que determinou a sua anulação.

A consequência da procedência da oposição, neste caso, conduz à absolvição da instância executiva, no que ao oponente diz respeito dado que apenas foi apreciado um vício procedimental atinente à legitimidade do oponente para a execução, excepção dilatória cuja procedência importa a absolvição da instância e não a absolvição do pedido – art.ºs 576.º, 577.º, e), do Código de Processo Civil

aqui aplicável por força do disposto no art.º 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário e, 9.º do Código de Processo e Procedimento Tributário.

Enferma, pois, nesta medida, a sentença recorrida de erro de julgamento a determinar a correspondente revogação.

O recurso interposto atinge parcial procedimento com a revogação da decisão recorrida na parte em que declarou a extinção da execução, sendo a sentença substituída, nesta parte, pela decisão de procedência da oposição, mas apenas com a absolvição do oponente da instância executiva.

Deliberação

Termos em que acordam os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em conceder parcial provimento ao recurso, e revogar a decisão recorrida na parte em que declarou a extinção da execução, confirmando-a no mais decidido.

Custas pela Fazenda Pública fixando-se a sua responsabilidade em ½ do que for devido.

(Processado e revisto pela relatora com recurso a meios informáticos (art.º 131º n.º 5 do Código de Processo Civil, ex vi artº 2º Código de Procedimento e Processo Tributário).

Lisboa, 13 de Dezembro de 2017. – Ana Paula Lobo (relatora) – António Pimpão – Ascensão Lopes.