Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 01191/12
Data do Acordão: 17-04-2013
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: ISABEL MARQUES DA SILVA
Descritores: OPOSIÇÃO À EXECUÇÃO FISCAL
ILEGITIMIDADE
RESPONSÁVEL SUBSIDIÁRIO
FUNDAMENTAÇÃO
DESPACHO DE REVERSÃO
GERÊNCIA DE FACTO
CULPA
LEI GERAL TRIBUTÁRIA
CÓDIGO DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

Sumário:

I – Não padece do vício de falta de fundamentação quanto ao requisito da "gerência de facto" o despacho de reversão no qual se alegue que os revertidos eram, no período a que respeita a presente dívida, sócios gerentes, de direito e de facto, da originária devedora.
II – A responsabilidade prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 24.º da LGT depende de alegação e prova pela Administração tributária de que foi por culpa dos gestores que o património da pessoa colectiva se tornou insuficiente para a sua satisfação, a incluir no despacho de reversão, porque pressuposto deste.
III – Não assim no que respeita às dívidas cuja responsabilidade deve ser apurada em face do artigo 13.º do CPT, porquanto deste regime constava uma presunção legal de culpa dos gerentes na insuficiência do património da sociedade para a satisfação dos créditos fiscais, a dispensar a Administração Fiscal da alegação e prova de tal culpa.

Nº Convencional: JSTA000P15580
Nº do Documento: SA22013041701191
Data de Entrada: 05-11-2012
Recorrente: FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1: A... E OUTRO
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

Texto Integral

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

- Relatório -

1 – A Fazenda Pública recorre para este Supremo Tribunal da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu, de 30 de Abril de 2012, que, *por falta de fundamentação do despacho de reversão*, julgou *totalmente procedente* a oposição deduzida por A…….. e marido B……., com os sinais dos autos, à execução fiscal n.º 370019950101566.4 e apensos, originariamente instaurada contra a Sociedade C……. Lda., por dívidas de IRS de 1993 e 1995, IVA de 1995 e 1996 e IRC de 2001, para o que apresentou as seguintes conclusões:

a) *Incide o presente recurso sobre, a aliás douta sentença, que julgou procedente a presente oposição, com a consequente extinção do processo executivo sob o n.º 3700 1995 01015664 e apensos;*

b) *Considerou a decisão apreciada que o facto de a Autoridade Tributária não ter provado o exercício da gerência de facto pelos oponentes em termos da validade formal do ato conduz à*

procedência dos autos, prejudicando o conhecimento das demais questões suscitadas;
c) *No entanto, depreende-se igualmente da sentença recorrida, embora tal não resulte em termos suficientemente claros, que a decisão judicial averiguou igualmente da falta de fundamentação formal do despacho de reversão quanto ao requisito da fundada insuficiência dos bens penhoráveis do devedor principal, concluindo pela falta de fundamentação formal;*
d) *Contudo, do nosso ponto de vista e salvo melhor entendimento, não se verificam os fundamentos invocados pelo Meritíssimo Juiz para decidir nos termos em que o fez;*
e) *Compulsados os autos (designadamente petição inicial e primeira página da sentença), verifica-se que, resumidamente, os oponentes invocam a prescrição da dívida, a falta de notificação dos fundamentos das liquidações, a ausência de culpa na insuficiência patrimonial da originária devedora para pagamento das dívidas em questão e a ilegitimidade na responsabilidade pela dívida exequenda, caso ela tenha revertido quanto a Coimas;*
f) *Ora, não está em causa a reversão de Coimas, mas antes de dívidas referentes a IRS, IRC e IVA; Depois, a respeito das restantes alegações, cumpre esclarecer que não é controvertida a questão da gerência de facto dos oponentes na firma "C…… LDA";*
g) *Resultando patente dos autos e da sentença recorrida as razões da discordância dos oponentes quanto à decisão de reversão, nas quais não está incluído o não exercício da gerência de facto pelos oponentes, não podia a decisão judicial sindicada decidir no sentido de que existe falta de fundamentação formal do despacho de reversão quanto à "invocada não gestão de facto dos oponentes" e considerar prejudicado o conhecimento das demais questões;*
h) *Cumpre, pois, indagar da fundamentação formal do despacho de reversão, quanto aos elementos que dele devem constar, para daí se extrair se houve, ou não, falta de fundamentação formal;*
i) *Os requisitos a que deve obedecer a decisão de reversão vêm indicados nos art.º 153.º, n.º 2 do CPPT e nos art.º 23.º e 24.º, ambos da LGT (para além do conteúdo da citação previsto nos art.º 163.º e 189.º do CPPT) e, de forma sucinta, subsumem-se à insuficiência/inexistência de património da devedora principal, exercício da gerência de facto dos oponentes e culpa na insuficiência patrimonial que originou o não pagamento das dívidas fiscais;*
j) *Analisado o despacho de reversão, verifica-se que nele se encontra explicitado que a firma devedora "C…… LDA" não possui quaisquer bens passíveis de serem penhorados (inclusive, descrevendo algumas circunstâncias que demonstram essa situação);*
k) *Por outro lado, identifica as pessoas (caso do oponente) que, no período a que respeitam as dívidas, exerceram funções de gerência, de direito e de facto, na executada principal; Acrescenta que, ao abrigo do art. 153.º, n.º 2 do CPPT e 23.º e 24.º da LGT, devem os oponentes ser responsabilizados pelas dívidas que basearam a instauração do processo executivo n.º 3700 1995 01015664 e apensos;*
l) *Importando citar a Jurisprudência vigente nesta matéria,*

nomeadamente o acórdão do STA de 18.01.2012 (processo n.º 0724/11), o Acórdão do STA de 15.02.2012 (processo n.º 0872/11) e o Acórdão do TCA Sul de 05.06.2012 (processo n.º 05431/12);
m) *Transpondo o teor dos ditos Acórdãos para a matéria vertida nos presentes autos, verifica-se que, ao nível da insuficiência patrimonial, do despacho de reversão consta "1. A executada cessou a actividade em 1998/12/31 e foi declarada falida no processo n.º 105/95 do 3º Juízo Cível de Viseu. 2. Não possui quaisquer bens susceptíveis de serem penhorados";*
n) *Assim, no despacho de reversão vem fundamentado que o património da originária devedora é inexistente para pagar a dívida exequenda, o que determinou a decisão de reversão que foi tomada;*
o) *Questão diversa é a de apurar que, afinal, não se verifica a insuficiência patrimonial, o que redunda na falta de verificação de um dos pressupostos da reversão previstos no art.º 24º da LGT; Contudo, conforme referenciado no acórdão supra, esse é já um problema da validade substancial do acto e não de forma;*
p) *Pelo que, não podemos deixar de concluir que o acto de reversão está devidamente fundamentado, no que tange ao juízo de insuficiência/inexistência dos bens da originária devedora para pagar a quantia exequenda, não existindo qualquer falta de fundamentação formal;*
q) *Face ao recente posicionamento da Jurisprudência dos tribunais Superiores, de que os Acórdãos anteriormente citados constituem exemplo, e que no despacho de reversão consta a fundamentação quanto aos pressupostos da reversão, nomeadamente, a concretização da insuficiência patrimonial da executada principal, a invocação da qualidade de gerentes de facto dos oponentes e o disposto nos arts. 23.º e 24.º da LGT, conclui-se que: - Não existe falta de fundamentação formal do despacho de reversão; - O pressuposto da insuficiência patrimonial está devidamente fundamentado no despacho de reversão; - A questão da gerência de facto dos oponentes não é controvertida; - ainda que o fosse, no despacho de reversão vêm indicados os gerentes de facto e razões subjacentes;*
r) *Em suma, o Meritíssimo Juiz incorreu em erro de julgamento, por errada aplicação da lei, mormente o disposto nos art. 153.º n.º 2 do CPPT, 23.º e 24.º da LGT, 124.º e 125º do CPA e art. 77º da LGT. Termos em que, deve ser dado provimento ao presente recurso, ordenando-se, em consequência, a substituição da douta sentença recorrida, por outra em que se julguem improcedentes, por não provados, os vícios imputados ao despacho de reversão, com as legais consequências.*

2 – Não foram apresentadas contra-alegações.

3 – O Procurador-Geral Adjunto junto deste Tribunal emitiu o parecer de fls. 87 e 88, frente e verso, dos autos, no qual conclui que *parece ser de anular o decidido, a substituir por despacho que conheça das demais questões suscitadas na oposição, salvo quanto ao dito IRC de 2001, relativamente ao qual a execução não pode prosseguir.*

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

- Fundamentação -

4 – Questão a decidir

É a de saber se o despacho que ordenou a reversão da execução contra os ora recorrentes se encontra ou não suficientemente fundamentado.

5 – Matéria de facto

Na sentença objecto do presente recurso foram dados como provados os seguintes factos:

a) *Os Oponentes deduziram a presente Oposição contra a Execução Fiscal n.º 370019950101566.4 e aps, instaurado originariamente contra a Sociedade C……, LDA, respeitante a dívidas à Fazenda Pública, relativas a IVA, de 1995 e 1996, a IRC de 2001 e IRS de circulação de 1993 e 1995;*

b) *Mediante Despacho do Chefe do Serviço de Finanças de Viseu 2, foi ordenada a reversão de execução identificada em A) e aps contra os responsáveis subsidiários A…… e marido B……. aqui Oponentes;*

c) *No despacho referido na alínea anterior, no que interessa para estes autos, consta o seguinte:*

"A executada cessou a actividade em 1998/12/31 e foi decretada falida no processo n.º 105/05 do 3º Juízo Cível de Viseu;

… nos parece deverem ser identificados como subsidiários responsáveis relativamente à referida firma …

A informação fáctica antes referida fundamenta-se no seguinte: Averiguações a que procedi através das quais concluí serem os referidos sócios gerentes B…… e A……., quem:

- acompanhava a actividade da empresa, supervisionando a sua acção;

Perante esta informação, a conclusão imediata foi e é a de que a responsabilidade por tudo quanto tenha ocorrido na empresa durante o referido período de tempo, não poderia ser personalizada em outrem que não nos identificados sócios-gerentes."

6 – Apreciando.

6.1 Da falta de fundamentação do despacho de reversão

A sentença recorrida, a fls. 52 a 60 dos autos, julgou *totalmente procedente* a oposição deduzida pelos ora recorrentes, considerando que *o despacho de reversão* (…) *não contém, em termos suficientes, a explicitação dos motivos fácticos que o motivaram e que constituíram a sua fundamentação,* sendo pois *ilegal, por falta de fundamentação, o despacho de reversão da execução fiscal contra os Oponentes, devendo proceder este argumento apresentado pelos mesmos* (cfr. sentença recorrida, a fls. 57 a 60 dos autos).

Discorda do decidido a Fazenda Pública, porquanto entende que *não se verificam os fundamentos invocados pelo Meritíssimo Juiz para decidir nos termos em que o fez,* porquanto *o acto de reversão está devidamente fundamentado, no que tange ao juízo de insuficiência/inexistência dos bens da originária devedora para pagar*

a quantia exequenda, não existindo qualquer falta de fundamentação formal, o *pressuposto da insuficiência patrimonial está devidamente fundamentado no despacho de reversão* e a *questão da gerência de facto dos oponentes não é controvertida,* sendo que *ainda que o fosse, no despacho de reversão vêm indicados os gerentes de facto e razões subjacentes,* razão pela qual imputa à sentença recorrida *erro de julgamento, por errada aplicação da lei, mormente o disposto nos art. 153.º n.º 2 do CPPT, 23.º e 24.º da LGT, 124.º e 125º do CPA e art. 77º da LGT.*

Vejamos.

O despacho de reversão cuja fundamentação formal foi julgada insuficiente pela sentença recorrida consta de fls. 15 - frente e verso - dos autos e, quanto aos respectivos "fundamentos da reversão", remete para "fotocópia do despacho que se junta" e que é do seguinte teor (fls 12 a 14 dos autos):

«INFORMAÇÃO

Através da análise da instrução do presente processo, constata-se a inexistência de bens pertencentes à originária devedora, C……, LDA. a qual até já cessou a sua actividade, e foi decretada falida em 18 de Julho de 1995.

As informações oficiais prestadas referem o seguinte, relativamente à mesma firma:

1. A executada cessou a actividade em 1998/12/31 e foi decretada falida no processo n.º 105/95 do 3º Juízo Cível de Viseu;
2. Não possui quaisquer bens susceptíveis de serem penhorados;
3. No período a que a presente dívida diz respeito eram sócios gerentes, de direito e de facto B…….., nif ……. e A……, nif ……, ambos residentes na quinta da ……., Rua ….., lote ….. – ……. – Viseu.

Assim, em homenagem ao disposto no artigo 13.º do Código de Processo Tributário e 23º e 24º da Lei Geral Tributária, nos parece deverem ser identificados como **subsidiários responsáveis** relativamente à referida firma, **e solidariamente entre si** pela dívida exequenda que está na base da instauração desta execução fiscal:

- IRS de circulação de 1993 e 1995;
- IVA de 1995 e 1996
- IRC de 2001.

A informação fáctica antes referida fundamenta-se no seguinte:

<u>Averiguações</u> a que procedi através das quais concluí serem os referidos sócios gerentes B……. e A……, quem:

- acompanhava a actividade da empresa, supervisionando a sua acção;

Perante esta informação, a conclusão imediata foi e é a de que a responsabilidade por tudo quanto tenha ocorrido na empresa durante o referido período de tempo, não poderia ser personalizada em outrem que não nos identificados sócios-gerentes.

Projectado esse sentido de decisão, foi, por despacho de 22 de Outubro de 2004, do Chefe deste Serviço de Finanças, produzido a fls. 22 que antecede, determinado que se desse cumprimento ao disposto nos nºs 3 e 4 do artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT), tendo em vista a observância do n.º 4 do artigo 23 da mesma LGT.

Assim se cumpriu.
Nesta sequência, os interessados vieram reagir – autos fls. 37 a 40, alegando:
(…)
Posto isto, proponho que, uma vez que está constatada a inexistência de bens da originária devedora, tendo como fundamento legal o disposto no artigo 153.º, n.º 2, alínea a) do CPPT **SEJA ORDENADA A REVERSÃO DA EXECUÇÃO** contra os subsidiários responsáveis **B…… e A……..**, antes identificados – artigos 13º do CPT (Código de Processo Tributário) e artigos 23º e 24º da LGT (Lei Geral Tributária), já referidos – relativamente a toda a dívida exequenda que esteve na origem da instauração deste processo e todos os seus apensos, atento a tido o que ficou dito e que os mesmos não conseguiram contrariar.
(…)»
Perante esta fundamentação do despacho de reversão entendeu o tribunal "a quo" que *dúvidas não restam que o despacho de reversão aqui em causa não contém, em termos suficientes, a explicitação dos motivos fácticos e jurídicos que o motivaram e que constituíram a sua fundamentação* (…) *no que se refere ao requisito do exercício da gerência de facto pelo revertido,* porquanto *não foram esclarecidas suficientemente as razões de facto que levaram à reversão da execução contra a Oponente, nem, por outro lado, fez qualquer referência às disposições legais, normas ou princípios jurídicos em que fez assentar a reversão.*
Não se nos afigura, porém, que assim seja, pois que, do ponto de vista formal – o único considerado na sentença recorrida (cfr. sentença a fls. 59 dos autos) – se fundamenta a reversão contra os oponentes na alegação de que «No período a que a presente dívida diz respeito eram sócios gerentes, de direito e de facto B……, nif ……. e A……, nif ……., por *serem os referidos sócios gerentes B…… e A……., quem: - acompanhava a actividade da empresa, supervisionando a sua acção»*.
Não se encontra, pois, insuficientemente fundamentado, do ponto de vista formal, o despacho de reversão no que se refere à gerência de facto dos oponentes, como também se não encontra insuficientemente fundamentado no que respeita à "fundada insuficiência dos bens penhoráveis" do devedor principal - pois que a fundamentação do despacho de reversão refere expressamente que *está constatada a inexistência de bens da originária devedora* -, como também não lhe falta a referência *às disposições legais, normas ou princípios jurídicos em que fez assentar a reversão*, porquanto nele se invocam expressamente os artigos 153.º, n.º 2, alínea a) do CPPT, 13º do CPT (Código de Processo Tributário) e artigos 23º e 24º da LGT (Lei Geral Tributária).
O que não consta do despacho de reversão, mas teria de constar, é a razão pela qual se entendeu serem os oponentes responsáveis subsidiários por dívida de IRC de 2001, quando, como se diz na informação para a qual remete o despacho de reversão, a *executada cessou a actividade em 1998/12/31 e foi decretada falida no processo n.º 105/95 do 3º Juízo Cível de Viseu,* razão pela qual, em relação a

esta dívida, a responsabilidade dos gerentes apenas poderia ter por fundamento o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 24.º da LGT e estava dependente de alegação e prova pela Administração Fiscal de que fora por culpa dos gestores que o património da pessoa colectiva se tornou insuficiente para a sua satisfação (cfr. a parte final da alínea a) do n.º 1 do artigo 24.º da LGT).
Ora, se bem interpretamos o artigo 6.º da petição inicial de oposição (a fls. 4 dos autos), era exactamente isto que os oponentes invocaram em relação a todas as dívidas pelas quais se pretendia accionar a responsabilidade tributária subsidiária quando alegaram que o *Despacho que determina a Reversão contra os ora oponentes não goza de eficácia executiva bastante, por lhe faltar um requisito fundamental: A Alegação e prova de que se verifica o pressuposto da alínea a) do n.º 1 do artigo 24.º da Lei Geral Tributária, ou norma correlativa,* pois que *em momento algum é imputada aos Oponentes a responsabilidade pelo facto de a executada não ter bens suficientes para responder pela dívida exequenda.*
Têm razão os oponentes na sua alegação quanto ao IRC exequendo, que não no que respeita às demais dívidas cuja responsabilidade lhes é atribuída, pois que quanto a estas o regime substantivo da responsabilidade aplicável é ainda o que constava do artigo 13.º do Código de Processo Tributário – atento a que era este o regime vigente à data em que se verificou o respectivo facto constitutivo – e deste regime constava uma presunção legal de culpa dos gerentes na insuficiência do património da sociedade para a satisfação dos créditos fiscais, a dispensar a Administração Fiscal da alegação e prova de tal culpa.
Pelo exposto, tem de concluir-se que o decidido quanto à falta de fundamentação do despacho de reversão se justifica apenas, e pelas razões aqui expostas, no que ao IRC exequendo respeita, havendo que revogar a sentença recorrida no segmento em que julgou verificado o vício de falta de fundamentação do despacho de reversão em relação às demais, baixando os autos ao tribunal “a quo” para conhecimento das demais questões suscitadas na petição inicial de oposição tidas como prejudicadas pelo julgado recorrido e que este Tribunal não pode conhecer, pois que não foi fixado o necessário probatório, designadamente para conhecimento da alegada prescrição.

O recurso merece parcial provimento.

- Decisão -

7 - Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, em conceder parcial provimento ao recurso, revogando a sentença recorrida no segmento impugnado salvo no que ao IRC de 2001 respeita, baixando os autos ao tribunal “a quo” para conhecimento das demais questões suscitadas na petição de oposição, depois de fixado o necessário probatório, se a tal nada mais obstar.

Custas pela recorrente, na parte em que decaiu, pois que os recorridos não contra-alegaram neste STA.

Lisboa, 17 de Abril de 2013. – *Isabel Marques da Silva* (relatora) – *Lino Ribeiro – Dulce Neto.*