



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

PROCESSO N.º [REDACTED]

OPOSIÇÃO

SENTENÇA

I – RELATÓRIO

[REDACTED], residente na [REDACTED], vem apresentar, nos termos do artigo 204.º, n.º 1, alíneas e) e i) do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), oposição à execução fiscal n.º 1520200401067710, para cobrança de IVA, referente aos anos de 2002 a 2004, no montante total de € 4 489,20, da [REDACTED], que contra ele reverteu, como responsável subsidiário.

Alega, em síntese, falta da notificação da liquidação no prazo de caducidade; falta de fundamentação do despacho de reversão, por no mesmo não constar a indicação dos factos demonstrativos da existência de violação, por parte do Oponente, Técnico Oficial de Contas (TOC), dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos, violando o disposto no artigo 24.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária; não estão verificados os requisitos da reversão previstos no artigo 153.º, n.º 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário, pois o Serviço de Finanças não demonstrou ter realizado qualquer diligência para penhorar os bens do devedor originário; não estão preenchidos os requisitos estabelecidos no artigo 8.º, n.º 3 do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT).

Conclui pedindo a nulidade de todos os procedimentos executivos.



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

*

A Representante da Fazenda Pública contestou, a fls. 47 a 52, defendendo a improcedência, porque o Oponente não fez prova do que alegou.

*

As partes apresentaram alegações nas quais mantêm, o defendido nos respectivos articulados (cfr. fls. 61 a 70).

*

O Ministério Público emitiu parecer, a fls. 76 e 77, no sentido da procedência porque da decisão de reversão *“não consta um único facto que demonstre, que relativamente às dívidas exequendas, o oponente violou, de forma dolosa, os deveres de assunção da responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura das declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos, bastando-se a AT com o facto do Oponente exercer, no período em causa, as funções de TOC da executada devedora originária.*

Pelo exposto, é de concluir que não se verificam in casu os pressupostos da responsabilidade subsidiária do oponente, padecendo o despacho de reversão de falta de fundamentação, pelo que, e em nosso entender, procede o invocado fundamento de oposição à execução fiscal previsto no artigo 204.º, n.º 1, alínea i) do CPPT.”

II – SANEADOR

O Tribunal é competente em razão da nacionalidade, da matéria e da hierarquia.

O processo é o próprio e válido.

As partes são dotadas de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas.



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

Não existem excepções, nulidades ou questões prévias que obstem ao conhecimento da causa.

III - QUESTÕES A DECIDIR

As questões a decidir, objecto dos presentes autos e de acordo com a ordem de conhecimento dos vícios, prevista no artigo 124.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), consistem em apurar:

- 1- falta de fundamentação do despacho de reversão e inverificação dos requisitos da reversão previstos no artigo 153.º, n.º 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 24.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária (LGT);
- 2- falta da notificação da liquidação do tributo no prazo de caducidade.

IV - FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO E DE DIREITO

FACTOS ASSENTES

Considero provados os seguintes factos, com interesse para a decisão da causa, atendendo ao teor dos documentos juntos aos autos e identificados nas diversas alíneas do probatório:

- A) Foi instaurado no Serviço de Finanças de Loures 1, o processo de execução fiscal [REDACTED] e apensos, em nome de [REDACTED], [REDACTED], para cobrança coerciva de dívida de IVA, referente aos anos de 2002 a 2007 e Coimas, no montante total de € 16 255,67 – cfr. fls. 1 a 38 e 44 a 48 do processo de execução fiscal apenso;



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

B) Em 19/10/2010, foi emitido mandado de penhora, no processo de execução fiscal [REDACTED] e apensos, para proceder à penhora nos bens da Executada [REDACTED], para pagamento da dívida exequenda, bem como dos juros de mora e custas processuais - cfr. fls. 44 a 47 do processo de execução fiscal apenso;

C) Em 27/10/2010, foi emitido Auto no processo de execução fiscal n.º [REDACTED] e apensos, no qual consta que não foi dado cumprimento ao mandado de penhora, referido em B, por:

“Paradeiro desconhecido e se possui bens na área deste ou de outro Serviço de Finanças.

Não foram localizados bens em nome da executada que garantam a dívida existente.

Desconhece-se, se a executada, se encontra a laborar e qual o local.

O executado encontra-se cessado desde 31-12-2008” - cfr. fls. 49 do processo de execução fiscal apenso;

D) Em 10/01/2011, foi proferido despacho de reversão, no processo de execução fiscal n.º 1520200401067710, relativo a IVA dos anos de 2002 a 2004, no montante total de € 4 489,20, contra [REDACTED], na qualidade de responsável subsidiário, com os seguintes fundamentos da reversão:

“Dos administradores, directores ou gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entidades fiscalmente equiparadas, por ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o facto constitutivo da dívida se verificou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o prazo legal de pagamento/entrega terminou depois do exercício do cargo (art.



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Não terem provado não lhes ser imputável a falta de pagamento da dívida, quando o prazo legal de pagamento/entrega da mesma terminou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea b) LGT).

Dos técnicos oficiais de contas, por existir prova da violação dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal, ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos (art. 24.º n.º 3 LTG)”. - cfr. despacho de reversão de fls. 71 e 72 do processo de execução fiscal apenso;

E) Em 09/02/2011, o Oponente recebeu a comunicação de que no dia 19/01/2011, “foi efectuada a sua citação/notificação, na pessoa de [REDACTED], que ficou incumbido de transmitir o acto ao destinatário...”, a citação de que o Oponente é executado por reversão, no processo de execução fiscal n.º [REDACTED], na qualidade de responsável subsidiário, para pagar a quantia exequenda de € 4 489,20, com os seguintes fundamentos da reversão:

“Inexistência ou insuficiência dos bens penhoráveis do devedor principal e responsáveis solidários, sem prejuízo do benefício da excussão (art. 23.º, n.º 2 da LGT).

Dos administradores, directores ou gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entidades fiscalmente equiparadas, por ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o facto constitutivo da dívida se verificou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o prazo legal de pagamento/entrega terminou depois do exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Não terem provado não lhes ser imputável a falta de pagamento da dívida, quando o prazo legal de pagamento/entrega da mesma terminou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea b) LGT).



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

Dos técnicos oficiais de contas, por existir prova da violação dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal, ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos (art. 24.º n.º 3 LTG)” - cfr. fls. 75 a 79 do processo de execução fiscal apenso;

F) Em 07/08/2005, o Oponente renunciou à nomeação de Técnico Oficial de Contas na sociedade [REDACTED] teor de fls. 60 do processo de execução fiscal apenso.

*

Inexistem factos não provados com relevância para a decisão da causa.

O DIREITO

1- Falta de fundamentação do despacho de reversão e inverificação dos requisitos da reversão previstos no artigo 153.º, n.º 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 24.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária (LGT)

A Jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo tem uniformemente entendido que, o regime da responsabilidade tributária, por dívidas tributárias das sociedades aplicável, é o fixado pela lei, em vigor à data do nascimento destas, devido ao seu carácter substantivo.

Reportando-se a dívida executada, a IVA relativo aos anos de 2002 a 2004, estamos no domínio da vigência da Lei Geral Tributária (LGT), entrada em vigor em 01/01/1999 (cfr. artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 398/98, de 17/12, diploma que aprovou a LGT).



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

Nos termos do artigo 23.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária (LGT), a responsabilidade subsidiária efectiva-se por reversão do processo de execução fiscal.

A reversão é o chamamento à execução fiscal do responsável subsidiário e encontra-se regulada nos artigos 153.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigos 21.º e seguintes da Lei Geral Tributária (LGT).

Nos termos do artigo 23.º da LGT, a reversão ocorre quando relativamente à devedora originária, não há bens penhoráveis ou os bens penhorados são insuficientes para o pagamento da totalidade da dívida exequenda.

Resulta do probatório que, na sequência de não terem conseguido cumprir o mandado de penhora, nos bens da devedora originária [REDACTED], [REDACTED], por *"Paradeiro desconhecido. Não foram localizados bens em nome da executada que garantam a dívida existente. Desconhece-se, se a executada, se encontra a laborar e qual o local. O executado encontra-se cessado desde 31-12-2008"*, foi proferido, em 10/01/2011, despacho de reversão, a reverter a dívida exequenda, contra o Técnico Oficial de Contas, [REDACTED] [REDACTED]

Nos termos do artigo 24.º, n.º 3 da LGT, na redacção aplicável (a da data do nascimento das dívidas tributárias da devedora originária (anos 2002 a 2004)), o técnico oficial de contas é subsidiariamente responsável pelas dívidas tributárias, *"em caso de violação dolosa dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos"*.

Significa que, no caso específico dos técnicos oficiais de contas, a Administração Tributária tem de apurar e demonstrar que o técnico oficial de contas violou, de forma dolosa (intencional), os deveres de assunção da



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilísticas e fiscal ou de assinatura das declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos.

A redacção do artigo 24.º, n.º 3 da LGT, foi alterada pela Lei n.º 60-A/2005, de 30/12, Lei do Orçamento para o ano de 2006, com entrada em vigor, em 01/01/2006, no sentido de que à Administração Tributária basta comprovar que o técnico oficial de contas violou de forma negligente os deveres de regularidade técnica a que está obrigado.

No caso dos autos, em 10/01/2011, foi proferido despacho de reversão, no processo de execução fiscal n.º [REDACTED], relativo a IVA dos anos de 2002 a 2004, no montante total de € 4 489,20, contra [REDACTED] na qualidade de responsável subsidiário, pelos seguintes fundamentos:

“Dos administradores, directores ou gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entidades fiscalmente equiparadas, por ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o facto constitutivo da dívida se verificou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Ter sido feita prova da culpa destes pela insuficiência do património da pessoa colectiva e entidades fiscalmente equiparadas para o pagamento, quando o prazo legal de pagamento/entrega terminou depois do exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea a) LGT). Não terem provado não lhes ser imputável a falta de pagamento da dívida, quando o prazo legal de pagamento/entrega da mesma terminou no período de exercício do cargo (art. 24.º, n.º 1, alínea b) LGT).

Dos técnicos oficiais de contas, por existir prova da violação dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal, ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos (art. 24.º n.º 3 LGT)”.



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

Estando em causa, a reversão da execução contra o técnico oficial de contas (TOC), a fundamentação que lhe é aplicável é a constante do último parágrafo, do despacho de reversão, a saber: *“Dos técnicos oficiais de contas, por existir prova da violação dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal, ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos (art. 24.º n.º 3 LTG)”*.

Para além desta frase de conteúdo genérico que indica o artigo 24.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária, *nada* mais consta a fundamentar a reversão da dívida contra o ora Oponente. Não são indicados quais os deveres que foram violados e de que modo, em que datas, etc. *Nada* é concretizado. Também, *nada* é referido quanto à existência ou inexistência de bens penhoráveis da devedora originária, requisito da reversão, nos termos do citado artigo 23.º, n.º 2 da LGT. O autor do despacho de reversão se limitou a transcrever a redacção do normativo legal que entendeu aplicável, designadamente o artigo 24.º da LGT, sem qualquer referência, em concreto, aos pressupostos e extensão da reversão.

Acresce referir que, estando em causa a reversão de dívidas tributárias relativas aos anos de 2002 e 2004, contra o técnico oficial de contas, a redacção do artigo 24.º, n.º 3 da LGT previa que, a responsabilidade subsidiária tributária só operaria contra ele, com a demonstração, a cargo da Administração Tributária de violação dolosa dos deveres de assunção da responsabilidade pela regularização técnica. Pelo que, no despacho de reversão teriam de vir invocados factos concretos susceptíveis de provar a conduta dolosa do técnico oficial de contas. Porém, o despacho de reversão transcreve a redacção do artigo 24.º da LGT, sem qualquer alusão aos motivos que, em concreto, determinaram a reversão contra o ora Oponente.

Pelo que, o despacho de reversão não está devidamente fundamentado pois, é omissa quanto à insuficiência dos bens penhoráveis da devedora originária e *nada* imputa em concreto, ao ora Oponente como responsável subsidiário.



S. R.
TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

O despacho de reversão, embora proferido num processo de natureza judicial o processo de execução fiscal (cfr. artigo 103.º, n.º 1 da LGT), tem a natureza de acto administrativo (cfr. artigo 120.º do Código de Procedimento Administrativo), pelo que são de considerar em relação a ele, as exigências legais próprias deste tipo de actos, designadamente, no que concerne à fundamentação, nos termos do artigo 268.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa e 77.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Pelo que, a insuficiência da fundamentação do despacho de reversão é equiparada à falta de fundamentação, tendo como consequência a anulação de tal despacho (artigo 125.º, n.º 2 e 135.º do CPA aplicáveis por força do artigo 2.º, alínea d) do CPPT).

Pelo que, verifico a falta de fundamentação do despacho de reversão devendo, consequentemente ser anulado.

Porém, não constato somente, a falta de fundamentação do despacho de reversão. Não está em causa somente a fundamentação formal do despacho de reversão que conduz à anulação do despacho, com a possibilidade da sua renovação pela entidade com competência para tal, o Chefe do Serviço de Finanças. Da análise dos presentes autos e do processo de execução fiscal apenso, verifico que sobre o ora Oponente, somente consta que renunciou à nomeação de Técnico Oficial de Contas, na sociedade [REDACTED] [REDACTED], em 07/08/2005. *Nada* mais consta sobre a actuação do Oponente, ou referente ao Oponente. Pelo que, não há somente, falta de fundamentação do despacho de reversão, mas sim falta dos pressupostos, falta dos requisitos para operar a reversão contra o ora Oponente, nos termos do estatuído, no citado artigo 24.º, n.º 3 da LGT.

E, a falta de verificação dos pressupostos da reversão conduz à extinção da execução.



TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE LISBOA
3.ª Unidade Orgânica

*

A procedência dos presentes autos, nos termos supra expostos torna inútil a decisão sobre os outros fundamentos invocados pelo Oponente.

V – DECISÃO

Pelo exposto, tudo visto e ponderado julgo **procedente** a presente oposição, com a consequente extinção da execução contra o Oponente.

Custas pela Fazenda Pública.

Registe e notifique.

Lisboa, 21 de Março de 2013

A Juiz de Direito