

**TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL**

Acórdão

Processo

Data do documento

Relator

01670/20.9BEBRG

11 de fevereiro de 2021

Ana Patrocínio

**DESCRITORES**

Falta de entrega do valor penhorado, constituição de executado, penhora de créditos futuros, decisão da matéria de facto, junção de documentos com as alegações

**SUMÁRIO**

I - A junção de documentos, apenas tornada necessária em virtude do julgamento proferido no tribunal da primeira instância, só é possível se a necessidade dos documentos era imprevisível antes de proferida a decisão na primeira instância, por esta se ter baseado em meio probatório não oferecido pelas partes ou em regra de direito com cuja aplicação ou interpretação os litigantes justificadamente não contavam.

II - Tendo a devedora sido notificada de que ficavam penhorados os créditos presentes e futuros de que fosse titular a executada credora, nos termos do artigo 224.º do CPPT, não pode a devedora do crédito, aqui Reclamante, dar-lhe qualquer outro destino que não aquele que lhe foi determinado, sob pena de ser executada no próprio processo de execução fiscal.\*

\* Sumário elaborado pela relatora.

**TEXTO INTEGRAL**

**Acordam, em conferência, os juízes que constituem a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:**

\*

**I. Relatório**

**A., Lda.**, com os sinais dos autos, interpôs recurso jurisdicional da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, proferida em 19/11/2020, que julgou improcedente a **reclamação** formulada contra o acto do Chefe do Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão - 1, pelo qual foi constituída como executada, ao abrigo do artigo 224.º, n.º 1, alínea b) do Código de Procedimento e de Processo Tributário, no âmbito

do processo executivo n.º 0450201701008579 e apensos.

A Recorrente terminou as suas alegações de recurso **formulando as seguintes conclusões:**

I. “O objeto do presente recurso recai sobre a decisão da matéria de facto, nos itens factuais supra aludidos (1 a 13); e da consequente subsunção ao direito, vertida nas páginas 11ª a 15ª da sentença recorrida.

II. Decorrente do enquadramento factual que estabelece o email junto à reclamação dos autos, o ponto 13 da fundamentação de facto terá necessariamente de ter uma resposta diferente; isto é, “as faturas indicadas no quadro reproduzido em 5” NÃO foram liquidadas a pronto pagamento.

III. Perante a matéria de facto decidida conforme supra pugnamos, e modificada segunda as regras do artigo 662º/1 do CPC (aplicável ex vi art. 2º/e do CPPT), deverá concluir-se pela inexistência do dever de penhora de créditos futuros, porquanto os mesmos não existiam à data da notificação da penhora.

IV. Entre a sociedade A. (executada nos autos subjacentes à presente reclamação nos termos do art. 224º do CPPT), e a devedora originária (sociedade T., Lda.), nas contas correntes recíprocas à data da notificação da penhora de créditos futuros, existia um saldo credor, na ordem dos 268.176,90€, em relação à aqui executada por sub-rogação (A., Lda.).

V. Na verdade, era a recorrente que, por questões de racionalidade empresarial, procedia ao pagamento direto do salário líquido dos trabalhadores que prestavam serviços em nome da devedora originária.

VI. A devedora originária padecia de recorrentes dificuldades de tesouraria, pelo que se socorria da liquidez da aqui recorrente, de modo a alcançar liquidez suficiente para fazer face às suas responsabilidades fiscais e outras.

VII. Os pagamentos de salários e subsídios são comprovados pelas ordens de transferência bancárias, e respetivas listagens dos pagamentos de vencimentos; e bem assim, pela emissão dos cheques juntos, destinados ao pagamento de verbas por conta (os quais eram liquidados antecipadamente ao crédito devido).

VIII. Nos meses que seguiram a notificação da AT para penhora de créditos, bem como nos meses anteriores, sempre a recorrente fez pagamentos para adiantamentos à devedora originária.

IX. Nunca a devedora originária se encontrou numa situação de credora da devedora sub-rogada, aqui recorrente.

X. Nunca a recorrente executada em sub-rogação, nos autos que originaram a presente instância de reclamação, foi - ou é - devedora de créditos passados ou futuros, relativamente à devedora originária.

XI. Nos meses de maio a setembro de 2018, a devedora originária recebeu, por conta da prestação de serviços, os quantitativos respetivos em momento anterior ao vencimento do preço do serviço, contabilisticamente identificados como adiantamento a fornecedores.

XII. Prevê o artigo 224º do CPPT: “A penhora de créditos consiste na notificação ao devedor (...), de que todos os créditos do executado até ao valor da dívida exequenda e acrescido ficam à ordem do órgão de execução fiscal (...).”

XIII. No caso dos autos, a aqui recorrente, executada sub-rogada nos autos de reclamação que originaram a presente instância, nunca foi devedora da devedora originária.

XIV. Deste modo, não pode agora a recorrente ser constituída executada nos presentes autos, por inexistir obrigação de entrega de créditos (que não existem, nem existiram); condição prévia da sub-rogação na posição da executada originária.

Nestes termos, deve o presente recurso ser julgado procedente, determinando-se a alteração da matéria de facto provada e subsequente subsunção ao direito vertida na douda sentença, nos termos expostos; concluindo-se pela inexistência da obrigação de entrega de valores penhorados, por nunca a recorrente ter sido devedora da devedora originária.”

\*\*\*\*

A Recorrida não apresentou contra-alegações.

\*\*\*\*

**O Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido de dever ser negado provimento ao recurso.**

\*\*\*\*

Com dispensa de vistos prévios, atenta a natureza urgente do processo (cfr. artigo 657.º, n.º 4, do Código de Processo Civil; artigo 278.º, n.º 6, do Código de Procedimento e de Processo Tributário), vêm os autos à conferência para deliberação.

\*\*\*\*

## **II - DELIMITAÇÃO DO OBJECTO DO RECURSO - QUESTÕES A APRECIAR**

Cumpra apreciar e decidir as questões colocadas pela Recorrente, estando o objecto do recurso delimitado pelas conclusões das respectivas alegações, sendo que importa decidir se a sentença recorrida incorreu em erro de julgamento de facto e de direito, por considerar que o acto em crise, que constituiu a reclamante como executada, era legal.

### **III. Fundamentação**

#### **1. Matéria de facto**

Na sentença prolatada em primeira instância foi proferida decisão da matéria de facto com o seguinte teor: “Com relevância para a decisão a proferir, consideram-se provados os seguintes factos:

1) Em 22-03-2018 foi efetuado no Sistema de Penhoras Eletrónicas (SIPE), o pedido de penhora de créditos n.º 045020180000036280, no âmbito do processo de execução fiscal (PEF) n.º 0450201701008579 e apensos, o qual fora instaurado contra a sociedade “T. Lda.” (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221177) Pág. 1 de 15/10/2020 19:59:03).

2) Em 10-04-2018, o Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão - 1, elaborou um ofício dirigido à sociedade A. LDA., com o seguinte teor:

“(…)

## OBJETO E FUNÇÃO DA NOTIFICAÇÃO

### CRÉDITOS INCLUINDO FUTUROS

### NOTIFICAÇÃO DE PENHORA

Artigo 224.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário

Artigo 856.º do Código de Processo Civil

Nº ordem de penhora: 045020180000036280

Nº Processo Executivo: 0450201701008579 e APS

## OBJETO E FUNÇÃO DA NOTIFICAÇÃO

Nos termos e para os efeitos do n.º1 do artigo 224.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) fica notificado(a), que deve considerar penhorado à ordem desta Direção de Finanças o saldo credor (incluindo: lucros e adiantamentos por conta de lucros; dividendos; rendimentos resultantes de partilha qualificados como de aplicação de capitais ou amortização de partes sociais sem redução de capital; rendimentos que o associado aufera na associação à quota e na associação em participação), até ao montante de €139.777,22, a favor do(a) executado(a) infra indicado, para pagamento da quantia exequenda e acréscimos legais exigidos no processo de execução fiscal supra.

Nos termos do n.º3 do artigo 773.º do Código de Processo Civil (CPC) deverá, no prazo de 10 dias, contados da presente notificação, declarar através do sítio da AT na Internet ([www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt)) na opção “Consultar» Execuções Fiscais» Penhoras» Direitos e Rendimentos”, se o crédito existe, qual o valor do saldo penhorado, quais as garantias que o acompanham, em que data se vence e quaisquer outras circunstâncias que possam interessar à execução.

Na falta de declaração, entende-se que se reconhece a existência da obrigação nos termos da nomeação do crédito à penhora (n.º 4 do artigo 773.º do CPC).

Fica ainda notificado para efetuar o depósito do valor penhorado no prazo de 30 dias a contar da penhora ou do vencimento, caso o crédito ainda não se encontre vencido [als. b) e c) do n.º1 do artigo 224.º do CPPT], podendo fazê-lo através das caixas ATM, do sistema de homebanking ou nos CTT, mediante guia(s) a obter no sítio da AT na Internet ( [www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt) ), na opção “Consultar » Execuções Fiscais » Penhoras » Direitos e Rendimentos”.

Fica advertido(a) que, existindo o crédito não se exonera pagando diretamente ao(à) executado(a) [al. d) do n.º1 do artigo 224 do CPPT].

Mais se adverte para o facto de, não sendo feitas declarações, apresentadas provas ou efetuando o depósito, será executado(a) nos próprios autos pela importância respetiva, sem prejuízo de eventual procedimento criminal [al. b) do n.º1 do artigo 224.º do CPPT, al. a) do artigo 233.º do CPPT e n.º2 do artigo 771.º do CPC].

Inexistindo o crédito ou sendo o seu valor insuficiente para garantir a dívida exequenda e o acrescido, fica notificado(a), nos termos da al. f) do n.º1 do artigo 224.º do CPPT, que se consideram penhorados eventuais créditos futuros, até à concorrência com aquele montante, os quais deverão ser depositados nos termos expressos nos parágrafos anteriores. Esta notificação é válida para o período de um ano, contado da presente notificação, sem prejuízo de eventual renovação.

Poderá, querendo, efetuar o depósito e/ou solicitar esclarecimentos em qualquer Serviço de Finanças ou Direção de Finanças.

Identificação do Executado

Nome: T. LDA

NIF: (...) (...)” (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221179) Pág. 1 de 15/10/2020 19:59:03).

3) Em 20-04-2018, a sociedade A. LDA respondeu através do Portal das Finanças, que não reconhecia a existência de qualquer crédito a favor da executada (cfr. por acordo).

4) Em 10-12-2018, o Chefe de Finanças do Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão 1, proferiu despacho a fim de se obter elementos da faturação da sociedade A. , LDA., com os fornecedores I. LDA, T., LDA. e C., LDA. (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221180) Pág. 1 de 15/10/2020 19:59:03).

5) Em 14-12-2018, o Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão 1, elaborou informação com o seguinte teor:

“(…)

Compulsadas as aplicações “Sistema de Penhoras Electrónicas” e “E-fatura”, constata-se que, não obstante, a sociedade A. , LDA não tenha reconhecido a existência de qualquer crédito, a executada, após a data da notificação, emitiu várias faturas em nome da entidade notificada.

Com vista ao apuramento da realidade em apreço, foram efetuados, junto da sociedade notificada, procedimentos tendentes à identificação e recolha de elementos conexos com o pedido de penhora em epígrafe.

Analisados os documentos contabilísticos recolhidos (extrato de conta corrente do fornecedor e faturas de suporte), verifica-se que, à data da notificação da penhora não existia qualquer saldo credor, no entanto, após essa data, a executada emitiu a favor da sociedade A. as faturas infra, dando assim origem à constituição de um crédito, a favor da executada, no valor de 230.661,90 EUR, que nos termos do artigo da alínea f), n.º 1 do artigo 224º do CPPT, deveria ser penhorado e entregue à ordem dos autos.

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

Conclui-se assim, que após a data da notificação da penhora de créditos incluindo futuros, foram constituídos vários créditos a favor da executada, que não foram depositados à ordem do processo, pelo que, afigura-se-nos, que a entidade devedora (A. , LDA) deverá ser executada nos próprios autos pelo valor do crédito não entregue [al. b) do n.º1 do artigo 224.º do CPPT, al. a) do artigo 233.º do CPPT e n.º2 do artigo 771 do CPC]” (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221180) Pág. 3 e 4 de 15/10/2020 19:59:03).

6) De acordo com as faturas, indicadas no quadro reproduzido em 5), as mesmas foram lançadas a débito na conta 62.2.11 e a crédito na conta 22.11.647 (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221180) Pág. 6 a 12 de 15/10/2020 19:59:03).

7) Em 17-12-2018, a sociedade A. , LDA., enviou uma mensagem de correio eletrónico para o Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão 1, com o teor seguinte:

“No seguimento do nosso anterior e-mail, e conforme lhe havíamos prometido, passamos a expor as razões que estiveram subjacentes à tomada de posição da gerência, consubstanciada em parecer jurídico que foi emitido (ao tempo naquela altura), perante a notificação de penhora de créditos futuros:

1. É do conhecimento da gerência que - por princípio (como regra) - sempre que houver uma penhora de créditos futuros, opera-se a sub-rogação do credor, devendo o devedor proceder ao pagamento dos créditos futuros à Autoridade Tributária, nos termos da Lei.
2. Porém, no caso concreto, não estamos perante uma situação de créditos futuros.
3. Com efeito, a nossa empresa tinha um contrato assumido com as devedoras "C., Lda." e "T., Lda.", pelo qual se obrigou a pagar os salários líquidos aos trabalhadores que prestavam serviços perante a A.; e só pagaria a parte subjacente à gerência das sociedades referidas.
4. Para darmos cumprimento à notificação de penhora de créditos futuros, implicaria, imediatamente, duas consequências: a) deixarmos de pagar os salários aos trabalhadores b) incumprimento contratual da nossa empresa perante as ditas sociedades, o que implicaria que ficássemos sem mão de obra para cumprir os nossos compromissos comerciais.
5. Esclarecemos que, na nossa contabilidade, sempre se registou uma situação de crédito antecipado, em relação às ditas sociedades (sempre saldos credores), pelo que nós -compreenderá- não estaríamos obrigados a pagar à AT, quando eramos titulares do direito de compensação nos termos do art.º 847 e seguintes do Código Civil.
6. Por outro lado, acresce que há jurisprudência dos Tribunais Superiores (TCA e STA) que, em situações semelhantes, de conflito de direitos (e de deveres) - na circunstância o dever de pagar os salários aos trabalhadores e o dever de pagar ao Estado - prevalece o dever de cumprir os créditos laborais, conforme resulta do art.º 59 da Constituição da República Portuguesa, art.º 35 e 36 do Código Penal; bem como o art.º 335 do Código Civil.

Foi com base neste parecer jurídico, emitido oralmente, quando recebemos as respetivas notificações, que a nossa Gerência, tomou a decisão de não enviar os apelidados créditos (relembremos que as empresas em questão não eram - nem nunca foram - credoras da nossa sociedade) para penhora da AT (...)” (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221181) Pág. 1 de 15/10/2020 19:59:03).

8) Em 09-09-2019, o Serviço de Finanças de Vila Nova de Famalicão 1, elaborou um ofício dirigido à sociedade A. , LDA., com o teor seguinte:

“Comunicação

Assunto: Falta de entrega de valor(es) penhorado(s)

No âmbito do pedido de penhora de créditos infra identificado, verificou-se que o mesmo foi objeto de reconhecimento, contudo, não procedeu, dentro do prazo legal, à entrega do valor penhorado.

Assim, deverá proceder à entrega do valor em falta, sob pena de ser executado no próprio processo de execução fiscal para a sua cobrança.

IDENTIFICAÇÃO DO EXECUTADO

Nome: T. LDA NIF: (...)

(...)

Nº Processo Executivo: 0450201701008579

## IDENTIFICAÇÃO DA PENHORA

Número do Pedido de Penhora: 045020180000036280

Valor Objeto de Penhora: € 139.777,22

Tipo de Penhora: Créditos Valor Reconhecido: € 139.777,22

Data da Notificação da Penhora: 2019-02-14

Valor Entregue: € 0,00

Valor em Falta: € 139.777,22” (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221182) Pág.1 de 15/10/2020 19:59:03).

9) Em 23-10-2019, foi proferido despacho com o teor seguinte: “Tendo decorrido o prazo legal (30 dias contados de 2018-08-01 data da penhora/vencimento do crédito) sem que a entidade infra identificada, tenha procedido ao depósito do montante reconhecido (expressamente) na penhora n.º abaixo indicada, constitui a mesma executada, no presente processo de execução fiscal, pelo valor em falta (constante no quadro infra), nos termos dos artigos 224.º, n.º 1, alínea b) do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT). Notifique-se.

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

(cfr. Resposta (427062) Documento(s) (006231452) Pág. 3 de 27/10/2020 17:48:19).

10) Em 20-02-2020 foi elaborado um ofício dirigido à sociedade A. , LDA., a fim de a notificar de que havia sido constituída executada no processo executivo n.º 0450201701008579, nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 224.º do CPPT e que deveria pagar o montante de € 139.777,22 (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221183) Pág. 1 de 15/10/2020 19:59:03).

11) Em 27-02-2020, a sociedade A. , LDA., teve conhecimento do ofício indicado em 10) (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221177) Pág. 3 de 15/10/2020 19:59:03 e cfr. Resposta (427062) Documento(s) (006231452) Pág. 2 de 27/10/2020 17:48:19).

12) Em 09-03-2020, a sociedade A. , LDA., enviou a petição inicial que deu origem ao presente processo n.º 1670/20.9BEBRG, através da carta registada com a referência alfanumérica RH051779302PT (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221177) Pág. 3 de 15/10/2020 19:59:03 e cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221176) Pág. 30 de 15/10/2020 19:59:03).

13) De acordo com a conta corrente 22111/647 - FORNECEDORES - CC NACIONAL (T., LDA), as faturas indicadas no quadro reproduzido em 5) foram liquidadas a pronto pagamento pela sociedade A. , LDA. (cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221180) Pág. 5 de 15/10/2020 19:59:03).

\*

Inexistem factos não provados da instrução da causa.

\*

A convicção do tribunal fundou-se na análise nos elementos documentais digitalizados e constantes da plataforma informática de apoio “SITAF”, nos termos especificados.

A matéria em 3) resultado alegado no ponto 28.º da petição inicial e da posição da administração

tributária.”

## 2. O Direito

Previamente à apreciação da questão suscitada, no recurso interposto, haverá que apreciar a possibilidade de junção de documentos com as alegações de recurso.

Dispõe o n.º 1 do artigo 627.º do Código de Processo Civil (CPC) que “as decisões judiciais podem ser impugnadas por meio de recursos”, ou seja, o recurso é o meio processual que se destina a impugnar as decisões judiciais, e nessa medida, o tribunal superior é chamado a reexaminar a decisão proferida e os seus fundamentos.

Como refere António Santos Abrantes Geraldès, in Recurso no Novo Código de Processo Civil, 2.ª ed., 2014, Almedina, pp. 92 “(...) **A natureza do recurso, como meio de impugnação de uma anterior decisão, determina uma importante limitação ao objecto, decorrente do facto de, em termos gerais, apenas poder incidir sobre questões que tenham sido anteriormente apreciadas**, não podendo confrontar-se o tribunal a quem com questões novas.

Na verdade, **os recursos constituem mecanismos destinados a reapreciar as decisões proferidas**, e não a analisar questões novas, salvo se quando, nos termos já referidos, estas sejam de conhecimento oficioso e, além disso, o processo contenha os elementos imprescindíveis. (...)” (destacado nosso).

Assim, o recurso como meio de impugnação de uma decisão judicial, apenas pode incidir sobre questões que tenham sido anteriormente apreciadas.

A conjugação do n.º 1 artigo 640.º e n.º 1 do artigo 662.º do CPC afasta, também, a possibilidade de o Tribunal de recurso com competência em matéria de facto efectuar um novo julgamento ao fazer recair sobre o recorrente o ónus de, primeiro, indicar os concretos pontos de facto que pretende ver modificados e, segundo, indicar os concretos meios probatórios constantes do processo, do registo ou da gravação que imponham decisão diversa sobre aqueles pontos de facto.

Dito isto, importará conhecer o regime legal que se aplica à junção de documentos, em sede de recurso.

Nos termos do disposto no artigo 425.º do CPC “depois de encerramento da discussão só são admitidos, no caso de recurso, os documentos cuja apresentação não tenha sido possível até aquele momento.”

Determina, por sua vez, o n.º 1 do artigo 651.º do citado normativo que “as partes só podem juntar documentos às alegações nas situações excepcionais a que se refere o artigo 425.º do CPC ou no caso da junção se ter tornado necessária em virtude do julgamento proferido em 1.ª instância.”

Será assim possível, em sede de recurso, as partes juntarem documentos com as alegações, quando a sua apresentação não tenha sido possível até esse momento, em virtude de ter ocorrido superveniência objectiva [documento formado depois de ter sido proferida a decisão] ou subjectiva [documento cujo conhecimento ou apresentação apenas se tornou possível depois da decisão e ou se tenha revelado necessária em virtude do julgamento proferido]. Vide, entre outros, Abrantes Geraldés, Recursos no Novo Código de Processo Civil, 2014, p. 191 e seguintes.

Como referido supra, a Recorrente juntou 42 documentos com as respectivas alegações de recurso, constituídos, essencialmente, por elementos contabilísticos, desde extractos de contas correntes, duplicados, cópias de comprovativos de transferências bancárias, cópias de frente de cheques, lançamentos contabilísticos, até cópia de recibo de pagamento de prémio de seguro de acidentes de trabalho.

A decisão recorrida nestes autos foi proferida em 19/11/2020, sendo que os documentos cuja junção com as alegações se peticiona foram todos produzidos em datas anteriores à da sentença, não se verificando, por isso, a superveniência objectiva dos documentos.

Haverá, então, que apreciar se se verifica a sua superveniência subjectiva, ou seja, se os documentos cujo conhecimento ou apresentação apenas se tornou possível depois da decisão ou, que se tenha revelado necessária em virtude do julgamento proferido.

Conforme afirmam Antunes Varela, J. Miguel Bezerra e Sampaio e Nora, a lei não abrange, neste último caso, a hipótese de a parte se afirmar surpreendida com o desfecho da acção (ter perdido, quando esperava obter ganho de causa) e pretender, com tal fundamento, juntar à alegação documento que já poderia e deveria ter apresentado na 1.ª instância. O legislador quis manifestamente cingir-se aos casos em que, pela fundamentação da sentença ou pelo objecto da condenação, se tornou necessário provar factos com cuja relevância a parte não podia razoavelmente contar antes de a decisão ser proferida (vide Manual de Processo Civil. 2ª ed., pags. 533 e 534).

O advérbio "apenas", usado na disposição legal significa que a junção só é possível se a necessidade do documento era imprevisível antes de proferida a decisão na 1.ª instância.

Assim, a junção de documentos às alegações da apelação só poderá ter lugar se a decisão da 1.ª instância criar pela primeira vez a necessidade de junção de determinado documento quer quando se baseie em meio probatório não oferecido pelas partes, quer quando se funde em regra de direito com cuja aplicação ou interpretação os litigantes não contavam (vide Antunes Varela, RLJ, ano 115º, pág. 95).

É objecto do presente recurso a decisão matéria de facto vertida no ponto 13 do probatório, que reflecte

documento extraído da contabilidade da Recorrente e que foi junto pela própria com a petição de reclamação.

Nestes termos, não se compreende que a Recorrente afirme no recurso que somente agora junta esses 42 documentos por só agora se terem revelado necessários, para esclarecimento cabal da factualidade, perante a decisão da matéria de facto proferida na 1.ª instância (artigo 425.º do CPC ex vi art. 2.º/e do CPPT).

Na verdade, o julgamento da matéria vertida no ponto 13 baseou-se em meio probatório oferecido pela reclamante com a petição inicial e limitou-se a espelhar o que dele consta, pelo que a Recorrente não se poderá manifestar surpreendida com tal julgamento.

Por outro lado, com o devido respeito, mais parece que a Recorrente pretende, agora, realizar uma prova que não logrou alcançar no tribunal “a quo”, chegando ao ponto de invocar neste recurso, ex novo, factos complementares e instrumentais, para demonstrar que os créditos futuros encontrados pela AT nunca existiram, ou seja, que a Recorrente nunca foi devedora de créditos passados ou futuros relativamente à devedora originária.

Com efeito, a reclamante havia invocado na reclamação, a propósito das facturas emitidas e que foram do conhecimento da AT, que, aquando da emissão das mesmas, em data simultânea a tais pagamentos de salários, não existia então crédito da executada originária sobre a aqui reclamante – cfr. artigo 61.º da petição inicial. Contudo, no presente recurso, a Recorrente alegou que aqueles pagamentos de salários e subsídios são comprovados pelas ordens de transferência bancárias e respectivas listagens dos pagamentos de vencimentos e bem assim pela emissão dos cheques (todos estes documentos juntos com as alegações de recurso), destinados ao pagamento de verbas por conta, os quais eram liquidados antecipadamente ao crédito devido (sublinhados da Recorrente) – cfr. conclusão VII. A Recorrente alude, agora, a adiantamentos – cfr. conclusão VIII: nos meses que seguiram a notificação da AT para penhora de créditos, bem como nos meses anteriores, sempre a recorrente fez pagamentos para adiantamentos à devedora originária.

Refere, ainda, que nos meses de Maio a Setembro de 2018, a devedora originária recebeu, por conta da prestação de serviços, os quantitativos respectivos em momento anterior ao vencimento do preço do serviço, contabilisticamente identificados como adiantamento a fornecedores – cfr. conclusão IX.

Ora, entendemos não ser admissível que a Recorrente pretenda produzir, nesta sede, uma prova sobre factos que não correspondem ao invocado na petição de reclamação e onde se pode até encontrar alguma dessintonia.

Destarte, não se admite a junção dos documentos que acompanham as alegações de recurso.

Como já havíamos referido, o objecto do presente recurso reconduz-se, essencialmente, à decisão matéria de facto vertida no ponto 13 do probatório: “De acordo com a conta corrente 22111/647 - FORNECEDORES - CC NACIONAL (T., LDA), as faturas indicadas no quadro reproduzido em 5) foram liquidadas a pronto pagamento pela sociedade A. , LDA.”

A Recorrente pretende modificar este ponto do probatório, peticionando que a decisão seja antes que as facturas indicadas no quadro reproduzido em 5) NÃO foram liquidadas a pronto pagamento.

A decisão constante do ponto 13 fundou-se em documento devidamente identificado na respectiva motivação - cfr. Documentos da PI (425803) Documentos da PI (006221180) Pág. 5 de 15/10/2020 19:59:03).

Trata-se de cópia de extracto de conta corrente da contabilidade da Recorrente relativa à entidade T., Lda. (22111/647) que emitiu as facturas em apreço.

De facto, nesse ponto 13, não está em causa se as facturas indicadas no quadro reproduzido em 5) foram ou não liquidadas a pronto pagamento. Esse ponto do probatório limita-se a indicar que, de acordo com a conta corrente 22111/647 - FORNECEDORES - CC NACIONAL (T., LDA), as facturas em apreço foram liquidadas pela Recorrente a pronto pagamento, dado constar tal menção nas condições de pagamento do documento em análise.

Nesta conformidade, a matéria vertida no ponto 13 do probatório está de acordo com o documento que lhe serve de suporte, pelo que nenhum erro de julgamento vislumbramos nesta sede. Aliás, o registo reflectido nesta conta corrente está conforme a indicação constante de todas as facturas mencionadas em 5) do probatório: Pagamento - pronto pagamento, indicando-se, igualmente, a data de vencimento em cada factura.

Mostra-se, assim, estabilizada a decisão da matéria de facto.

No presente recurso, a Recorrente tinha como propósito basilar a modificação precisa da decisão da matéria de facto, surgindo, de forma consequente, o pedido de alteração na subsunção dos factos ao direito, insistindo somente na conclusão, em que já assentava a petição de reclamação, que inexistia um dever de penhorar “créditos futuros”, porquanto tais créditos, na verdade, não existiam, já que a Recorrente nunca foi devedora da “devedora originária”, T., Lda.

Efectivamente, a decisão da matéria de facto não permite chegar a esta ilação. A AT recolheu vários elementos contabilísticos e verificou que a executada, T., Lda., emitiu diversas facturas em nome da Recorrente - cfr. ponto 5 do probatório.

Como julgou o tribunal recorrido, a alínea f), do n.º 1 do artigo 224.º do CPPT, que foi aditada pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro, prevê a possibilidade de penhora de créditos futuros, nos casos de não existir o crédito que se pretendia penhorar ou ele ser insuficiente para o pagamento da dívida exequenda e do acrescido.

In casu, a Recorrente foi notificada da penhora de créditos da executada, T., Lda., sobre ela, que venham a existir no período de um ano, até ao valor da quantia exequenda e do acrescido - cfr. ponto 2 do probatório.

Como vimos, o órgão de execução fiscal veio, porém, a confirmar a emissão de facturas por parte da executada originária, “Tons Vibrantes, III, Lda.”, para a Recorrente, em datas posteriores ao do pedido de penhora, a quais foram emitidas entre Maio e Outubro de 2018, pelo valor global de €230.661,90 - cfr. ponto 5 da decisão da matéria de facto.

Tal revela que a executada originária tinha direito a receber um crédito da Recorrente, pelo que o mesmo deveria ter sido depositado à ordem do processo executivo, nos termos em que lhe haviam sido comunicados (ponto 2 do probatório), segundo o disposto na referida alínea f) do n.º 1 do artigo 224.º do CPPT.

Não tendo depositado os valores até ao montante solicitado, de €139.777,22, a Recorrente deve passar a ser executada nos próprios autos executivos - cfr. artigo 224.º, n.º 1, alínea b) e f) do CPPT.

Vejamos o julgamento da sentença recorrida na parte em que a Recorrente se insurge neste recurso:

“(…) Quanto ao alegado sobre a inexistência do crédito, o tribunal acompanha a resposta da Fazenda Pública.

Efetivamente, a reclamante não comprova o acordo de cedência de trabalhadores, o que exigiria forma escrita (cfr. artigo 290.º do Código do Trabalho).

Acresce que, as faturas emitidas pela executada originária, à ora reclamante, foram contabilizadas a débito na conta 62 - Fornecimentos e serviços externos, por contrapartida no lançamento a crédito da conta 221 - Fornecedores (cfr. 6).

E tais faturas foram pagas, segundo assoma do extrato de conta corrente 22111/647 - FORNECEDORES - CC NACIONAL (T., LDA) (cfr. 13).

Assim sendo, os gastos com fornecimentos e serviços, expressos nas faturas, foram deduzidos ao lucro tributável da reclamante, o que comprova a existência do crédito, nos termos do artigo 23.º do Código do IRC.

Para todos os efeitos legais e contabilísticos, quem prestou o serviço à reclamante foi a executada originária (é certo, por intermédio da mão de obra alegadamente disponibilizada).

Quer dizer, as faturas titulam uma operação económica que ocorreu na esfera das sociedades, independentemente da forma de pagamento da compensação acordada. (...)”

Sustenta a Recorrente que era ela que, por questões de racionalidade empresarial, procedia ao pagamento directo do salário líquido dos trabalhadores que prestavam serviços em nome da devedora originária. E que a devedora originária padecia de recorrentes dificuldades de tesouraria, pelo que se socorria da liquidez da aqui Recorrente, de modo a alcançar liquidez suficiente para fazer face às suas responsabilidades fiscais e outras. Querendo, certamente, com tal argumentação, tentar convencer que nunca foi devedora da executada (mas antes credora).

Efectivamente, na reclamação a Recorrente tinha invocado que, no final de cada mês, pagava directamente aos trabalhadores, colocados à disposição pela executada T., Lda., o salário que lhes era devido, informando, em simultâneo, a referida prestadora. Também aí se invocava a existência de um contrato entre as duas empresas, pelo qual a executada colocava à disposição da Recorrente os seus trabalhadores, mas que os pagamentos de contribuições e impostos ficavam a cargo da executada.

A Recorrente veio, inclusivamente, esclarecer no recurso que a referência a “cedência de trabalhadores” era tão-só uma prestação de serviços da executada originária à Recorrente.

Compreende-se este esclarecimento, dado que na descrição das facturas em apreço se menciona “serviços prestados de laboratório, acabamentos e tinturaria”.

Ora, as facturas em causa, inequivocamente, espelham uma prestação de serviços da executada à Recorrente, por um determinado preço a pagar pela Recorrente, sobre o qual incidiu IVA. Este crédito é da executada e não dos trabalhadores, mesmo porque os trabalhadores nunca deixam (ou deixaram) de ser da executada (prestam um serviço à Recorrente). Recorde-se a alegação na reclamação – os pagamentos de contribuições e impostos relativos aos trabalhadores ficavam a cargo da executada.

Neste contexto, não se compreende a invocação, que nem se mostra provada, de que a Recorrente pagava directamente aos trabalhadores (e era por isso que não era devedora nesta relação comercial com a executada). Nem se nos afigura que deva efectuar-se tal prova, pois que a demonstrar-se o pagamento directo aos trabalhadores, então, eventualmente, as facturas poderão ser falsas, por não reflectirem a realidade do negócio. Lembramos que foi a executada que emitiu estas facturas, logo, é-lhe devido o correspondente montante indicado nas mesmas, é credora desses valores, e a Recorrente devedora dessas quantias.

É nossa convicção que a argumentação da Recorrente será algo arditosa e tem em vista evitar a penhora destes créditos futuros. Todavia, teve consequências nefastas para a Recorrente: ser constituída executada no processo de execução fiscal, acto este aqui reclamado que deve manter-se na ordem jurídica. Pois, em face do probatório, confirma-se o julgamento recorrido, sendo de negar provimento ao recurso.

## **Conclusões/Sumário**

I - A junção de documentos, apenas tornada necessária em virtude do julgamento proferido no tribunal da primeira instância, só é possível se a necessidade dos documentos era imprevisível antes de proferida a decisão na primeira instância, por esta se ter baseado em meio probatório não oferecido pelas partes ou em regra de direito com cuja aplicação ou interpretação os litigantes justificadamente não contavam.

II - Tendo a devedora sido notificada de que ficavam penhorados os créditos presentes e futuros de que fosse titular a executada credora, nos termos do artigo 224.º do CPPT, não pode a devedora do crédito, aqui Reclamante, dar-lhe qualquer outro destino que não aquele que lhe foi determinado, sob pena de ser executada no próprio processo de execução fiscal.

#### **IV. Decisão**

Em face do exposto, **acordam, em conferência, os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Norte, em negar provimento ao recurso.**

\*

Custas a cargo da Recorrente, nos termos da tabela I-B – cfr. artigos 6.º, n.º 2, 7.º, n.º 2 e 12.º, n.º 2 do Regulamento das Custas Processuais.

\*

Porto, 11 de Fevereiro de 2021

**Ana Patrocínio**

**Cristina Travassos Bento**

**Celeste Oliveira**

**Fonte:** <http://www.dgsi.pt>