

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
12/05.8BESNT-A-A-A-C	9 de junho de 2021	Patrícia Manuel Pires

DESCRITORES

Execução de julgado > Reposição ex ante > Juros indemnizatórios > Juros de mora > Compensações

SUMÁRIO

I-A reposição da situação ex ante, passa pela reconstituição da situação que existiria se o ato não tivesse sido praticado, realizando todos os atos materiais de execução que se revelem necessários para o efeito.

II-Conforme dimana do artigo 100.º da LGT, a reconstituição da situação que hipoteticamente existiria na ausência da prática de ato ilegal ter-se-á de coadunar e pressupor a reparação de todos os efeitos dos atos consequentes do ato declarado ilegal, donde com o reembolso das quantias indevidamente pagas.

III-Tendo o ato de liquidação sido anulado na proporção de 79,37%, e uma vez que a Recorrente apenas procedeu ao pagamento do mesmo, em sede executiva, a aludida reposição passa pelo reembolso da quantia indevida e efetivamente paga abrangendo, necessariamente, imposto, juros compensatórios e respetivos acrescidos na parte proporcional ao valor de 79,37%.

IV-Da interpretação conjugada dos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT, decorre que há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios sobre a quantia indevidamente paga e cujo cômputo ocorrerá desde a data do pagamento indevido até ao processamento da nota de crédito.

V-Com a criação do preceito legal 43.º, nº5 da LGT, não foi intenção do legislador estabelecer um regime legal em que os juros indemnizatórios e moratórios fossem alternativos ou que mutuamente se excluíssem, não tendo, nessa medida, a mesma natureza, visto que a introdução de tal normativo visou atribuir carácter sancionatório e não ressarcitório/indemnizatório aos juros de mora.

TEXTO INTEGRAL

I-RELATÓRIO

D....., SA, (anteriormente designada por H....., SA, doravante “D....., SA” ou Exequente), e o **DIGNO REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA (DRFP)**, interpuseram recurso jurisdicional da sentença proferida em 19 de fevereiro de 2020, pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, que decretou o pagamento por parte da Entidade Executada à Entidade Exequente, no prazo de trinta dias úteis, na parte em que excedam os montantes que lhe foram efetivamente transferidos: dos juros indemnizatórios e dos juros de mora, e do montante de € 36,157,39, relativo a prestação indevida de garantia no PEF.

D....., SA, apresentou alegações de recurso nas quais formulou as conclusões que infra se reproduzem:

“A. A sentença recorrida enferma de nulidade por não especificação da matéria de facto, por força do disposto no artigo 125.º, n.º 1, do CPPT, pois o Tribunal a quo não especificou, na factualidade provada, factos trazidos ao processo que são essenciais para a boa decisão da causa.

B. Ademais, a sentença recorrida enferma de nulidade por omissão de pronúncia, nos termos do disposto no mesmo preceito legal, pois o Tribunal a quo não se pronuncia sobre que montante se encontra ainda em falta para efeitos da concretização integral da sentença anulatória do TAF de Sintra (confirmada pelo TCAS), questão que se traduzia na questão central a dirimir entre as partes (e que motivou a propositura da ação).

C. Caso assim não se entenda, dever-se-á concluir que a Sentença enferma de erro de julgamento da matéria de direito.

D. Efetivamente, na apreciação dos montantes que são devidos – em particular, na determinação do valor que é devido a título de reembolso do montante indevidamente pago e no cômputo dos juros indemnizatórios que são devidos –, o Tribunal adota premissas que são contrárias às disposições legais aplicáveis.

E. Com efeito, o Tribunal a quo determina que o reembolso do montante de € 155.189,60 consubstancia a concretização integral do julgado sendo que, nos termos acima expostos, se impunha o pagamento à Recorrente da percentagem correspondente à anulação aplicada sobre a totalidade do montante pago para extinção do processo de execução fiscal em causa, que ascende a € 159.802,91.

F. Adicionalmente, também no cálculo dos juros indemnizatórios que são

devidos, o Tribunal a quo equivoca-se ao determinar que são devidos juros indemnizatórios contados até ao termo do cumprimento espontâneo da decisão judicial proferida e calculados sobre o montante de imposto e juros compensatórios objeto de anulação, o que viola o disposto no artigo 61.º, n.º 5, do CPPT, segundo o qual os juros indemnizatórios são calculados até à data do processamento da nota de crédito em que são incluídos.

G. Adicionalmente, em conformidade com a jurisprudência mais recente deste TCAS, os juros, enquanto “preço do dinheiro em função do tempo”, deverão incidir sobre a totalidade do montante de que a Recorrente se viu privada em virtude do pagamento que foi necessário para extinguir o processo de execução fiscal em causa.

H. Por último, caso este Alto Tribunal não julgue procedente a nulidade da Sentença, e aprecie o seu mérito, não tendo o Tribunal a quo emitido pronúncia quanto a grande parte das questões a dirimir, deverá este Tribunal pronunciar-se sobre elas, sob pena de manter-se na ordem jurídica um veredito não pacificador do litígio em causa.

I. Concretamente, impõe-se determinar, desde logo, qual o montante que foi já efetivamente pago à Recorrente, o qual, como resulta da factualidade relevante acima, ascende € 205.188,83.

J. Depois, e sendo esse o objeto da ação que deu origem ao presente processo, impõe-se determinar qual o montante total que era devido à Recorrente a título de concretização da sentença anulatória do TAF de Sintra (confirmada pelo TCAS), o qual, nos termos dos cálculos acima apresentados, ascende a € 221.900,21.

K. Tendo ficado demonstrado o valor que é devido e o montante que já foi pago, deverá a AT ser condenada no pagamento do montante ainda em falta, o qual ascende a € 16.711,38.

Nestes termos e nos mais de Direito aplicáveis, requer-se a V. Exas., se dignem julgar procedente o presente recurso, tudo com as devidas consequências legais, designadamente:

- a) A declaração de nulidade da Sentença com fundamento na não especificação da matéria de facto;
- b) A declaração de nulidade da Sentença com fundamento em omissão de pronúncia;
- c) Subsidiariamente, a anulação da sentença por erro de julgamento da matéria de direito;
- d) Adicionalmente, revogação da sentença no segmento decisório, passando este a condenar a AT no pagamento do montante devido ainda em falta no valor de € 16.711,38.”

A Recorrida (DRFP) apresentou contra-alegações, tendo concluído da seguinte forma:

“A) A Autoridade Tributária e Aduaneira cumpriu integralmente o julgado no douto acórdão proferido no Processo nº 04824/11, que correu os seus termos no 2º Juízo-2ª Secção do Tribunal Administrativo Sul e que ordenou a anulação

parcial da liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e respetivos juros compensatórios.

B) A Recorrente atribui ser a parte contestada correspondente a 79,37% do valor total corrigido, mas o que ocorre é que os cálculos efetuados pela mesma não estão corretos, porquanto o valor anulado de Acrescidos, face ao valor total de Acrescidos no PEF inicial, não tem a mesma proporção ou percentagem (como quiserem denominar) do valor de imposto anulado face ao valor de imposto total das liquidações em causa, uma vez que, o valor de acrescidos, nomeadamente de custas devidas nos dois processos de execução fiscal instaurados para ressarcir a AT do valor em excesso pago à Recorrente, foi calculado mediante a aplicação da Tabela das Custas Judiciais, nos termos do Decreto-Lei nº 29/98 de 11/02, tendo por referência os valores instaurados nos respetivos processos, conforme já referido no nosso artº 13.º.

C) Sendo que, a anulação parcial efetuada, teve igualmente por base os escalões da quantia exequenda e não uma proporção do imposto anulado, pelo que a ora Recorrente foi corretamente ressarcida no valor de € 27 374,35 referente a acrescidos.

D) Os juros indemnizatórios foram corretamente calculados e pagos, incidindo sobre o tributo e juros compensatórios e calculados nos termos do artigo 43º da Lei Geral Tributária, desde a data do pagamento do imposto indevido até à emissão da nota de crédito.

E) A ora Recorrente tem direito e já foi ressarcida do montante de € 206 194,53, assim discriminado:

- € 123 164,06, referente à decisão na qual obteve procedência parcial,

relativamente a liquidações adicionais de IVA e juros compensatórios (€ 97 751,96 e € 25 412,10, respetivamente), ressarcida através dos reembolsos nºs e

- € 27 374,35, referente a acrescidos, ressarcida através do reembolso nº
- € 36 159,13, referente a encargos com a garantia indevida, através do reembolso nº, tendo este montante sido usado em compensação, para quitação dos PEF's instaurados para correção do erro material cometido pela AT, aquando da emissão dos reembolsos dos valores em excesso;
- € 14 644,71, referente a juros indemnizatórios, através do reembolso nº, do qual apenas foi emitida a transferência de € 773,10, tendo o remanescente compensado o valor ainda em falta nos PEF's supra referidos;
- € 4 852,28, referente a juros de mora, ressarcido através do reembolso nº

Nestes termos e nos mais de Direito, deve ser indeferido o presente recurso jurisdicional, porquanto a AT cumpriu integralmente o julgado no douto acórdão proferido no Processo nº 04824/11, que correu os seus termos no 2º Juízo-2ª Secção do Tribunal Administrativo Sul e que ordenou a anulação parcial da liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e respetivos juros compensatórios.”

A **DRFP** apresentou as suas **alegações de recurso** tendo concluído da seguinte forma:

“A) O presente recurso é deduzido contra a douta sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, por erro de julgamento do Tribunal a quo no que respeita à apreciação da matéria de facto e à interpretação e aplicação do direito.

B) O duto acórdão proferido no Processo nº 04824/11, que correu os seus termos no 2ª Juízo-2ª secção do Tribunal Central Administrativo Sul, e que ordenou a anulação parcial da liquidação de IVA e respetivos juros compensatórios, foi integralmente cumprido, conforme se demonstra pelas informações e documentação fornecida pelos serviços competentes.

C) Por lapso dos serviços, foi efetuada a anulação total das liquidações em causa e não parcial como tinha sido prolatado no duto acórdão supra identificado, tendo os seus devidos efeitos sido repercutidos em sede de Processo Executivo (PEF) nº

D) Como foram, por lapso, efetuadas anulações totais às liquidações em causa, quando deveriam ter sido anulações parciais, tal como tinha sido ordenado, recebeu a exequente, em excesso, os valores de € 25 041,96, referente a imposto, € 6 623,59, respeitante a juros compensatórios e € 16 999,50, referentes a acrescidos.

E) Não conseguindo o serviço de finanças corrigir o erro material cometido, após consulta à Direção de Serviços de Créditos Tributários, verificou que o processo executivo tinha sido extinto, os valores restituídos ao contribuinte em abril de 2018, pelo que aquele deveria ser notificado para devolver a quantia que recebeu indevidamente no prazo de 30 dias, findos os quais sem que se verificasse o pagamento deveria ser instaurado novo processo de execução fiscal.

F) Pelo que, e conforme amplamente documentado no processo de execução de julgados, as compensações efetuadas ressarciram a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) dos valores pagos indevidamente à exequente, tendo estes sido utilizados no pagamento de processos de execução fiscal ativos.

G) Na sentença ora recorrida, se não entende nem se encontra fundamento, dado que se dá por provado o erro material cometido e a forma encontrada para o resolver, para que, referindo esta que “Não tem, por conseguinte, aplicação no caso dos autos o disposto no artigo 89º, nº 1 do CPPT.”, se ordene o reembolso de importâncias já devolvidas à exequente, sendo que a ser executada nos seus exatos termos, tal será suscetível de configurar o conceito de enriquecimento sem causa, previsto nos termos do artigo 473, nº 1 do Código Civil.

H) Contrariamente ao referido na sentença, andaram bem os serviços competentes ao pagarem juros de mora desde 2017/11/16, porquanto, tendo o duto acórdão sido notificado em 17 de Julho de 2017, período de férias judiciais, e sendo pacífico o entendimento de que as decisões proferidas pelos Tribunais Centrais Administrativos, em matéria tributária, são passíveis de recurso de revista, o prazo de recurso será de trinta dias, pelo que o trânsito em julgado apenas teve lugar após 2 de outubro e os trinta dias úteis para pagamento voluntário apenas se iniciaram a 3 de outubro.

Nos termos supra expostos e com o duto suprimento de V. Exas., deve ser dado provimento ao presente recurso.”

O Digno Magistrado do Ministério Público (DMMP) neste Tribunal Central Administrativo Sul foi notificado nos termos do artigo 146.º, nº 1, do CPTA, promovendo a manutenção do julgado.

Colhidos os vistos dos Exmos. Juízes Desembargadores Adjuntos, cumpre, agora, decidir.

II-FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

A sentença recorrida julgou provada a seguinte matéria de facto:

A. A Exequente foi alvo de um procedimento inspectivo externo, tendo por base a Ordem de serviço n.º, de 26 de Março de 2001, do qual resultaram liquidações adicionais de IVA e juros compensatórios, relativamente ao ano de 1999, dos n.ºsa, no montante total de € 155.189,60 (sendo € 123.153,91 de imposto e € 32.035,69 de juros compensatórios) - cf. fls. 9 e segs. do PAT, cujo teor se dá por integralmente reproduzido;

B. Na sequência da sua citação no PEF n.º, a Exequente prestou, em 2 de Abril de 2004, garantia bancária no montante de € 205.906,01 (cf. documento n.º 2 junto com a p. i. a fl. 20 verso, cujo teor se dá por integralmente reproduzido);

C. A Exequente apresentou reclamação graciosa que foi alvo de indeferimento tácito (cf. fls. 9 e segs. do PAT, cujo teor se dá por integralmente reproduzido);

D. A Exequente deduziu impugnação judicial, na qual peticionou a anulação parcial das liquidações referidas, no montante de € 97.751,96, relativamente a imposto e € 25.412,10 a juros compensatórios, tendo o processo corrido termos neste TAF de Sintra sob o n.º 12/05.8BESNT (cf. consulta no SITAF);

E. Em 7 de Março de 2011, foi proferida sentença por este Tribunal que julgou totalmente procedente o pedido (Idem);

F. A AT, não se conformando com a sentença proferida, interpôs recurso para o TCA Sul, que correu termos sob o n.º 04824/11(Idem);

G. Em 24 de Abril de 2015, a Exequente procedeu ao pagamento do montante de € 201.339,18, em dívida no PEF, tendo, em consequência, sido levantada a garantia que havia sido prestada (cf. documento n.º 3, junto com a p. i. a fls. 21 e segs., cujo teor se dá por integralmente reproduzido);

H. Em 17 de Julho de 2017, a Exequente foi notificada do acórdão proferido pelo TCA Sul, que decidiu confirmar a sentença recorrida (cf. documento n.º 4, junto com a p. i. a fls. 23 e segs., cujo teor se dá por integralmente reproduzido e consulta no SITAF);

I. Em 23 de Abril de 2018, a Exequente beneficiou de três transferências feitas pela AT, nos montantes parciais de € 44.373,85, € 32.035,69 e € 123.153,91, no montante global de € 199.563,45 (cf. documento n.º 5 junto com a p. i. a fls. 38 verso e 39, cujo teor se dá por integralmente reproduzido);

J. Dá-se por integralmente reproduzido o teor do documento n.º 6, junto com a p. i. a fl. 40, em que o Banco Millennium BCP declara que os custos com a

prestação da garantia foram do montante total de € 44.555,49;

K. Por ter havido “erro”/“lapso material”, foram instaurados os PEF’s n.º, para cobrança coerciva do montante de € 25.401,95 e n.º, para cobrança coerciva do montante de € 6.623,60 - cf. fls. 19 e segs. do PAT apenso, cujo teor se dá por integralmente reproduzido e em que se lê:

L. O presente processo de execução de julgados foi deduzido em 20 de Setembro de 2018 (cf. fl. 1, cujo teor se dá por integralmente reproduzido).

Por se entender relevante à decisão a proferir, na medida em que documentalmente demonstrada **adita-se ao probatório**, ao abrigo do preceituado no artigo 662.º, n.º 1, do CPC, ex vi artigo 281.º do CPPT, a seguinte factualidade:

K. A quantia de €36.159,13 respeitante a indemnização por prestação indevida de garantia e o montante de €14.644,71 concernente a juros indemnizatórios foram liberados e ordenadas a sua devolução à Exequente (facto não controvertido e corroborado mediante a documentação junta a fls.99 a 100 verso dos autos);

L. O reembolso do valor de €36.159,13, referido na alínea antecedente, foi aplicado no âmbito dos seguintes processos executivos:

Processo de Execução Fiscal n.º -€27.100,75

Processo de Execução Fiscal n.º -€9.058,38 (facto não controvertido e

corroborado mediante a documentação junta a fls.103, 109 e 110 dos autos);

M. O valor de €14.644,71, evidenciado em K), foi objeto de restituição mediante a concretização das operações de reembolso e de compensação tributária materializadas no documento de acerto de contas nº, e que infra se transcreve:

(facto não controvertido; cfr. doc. de fls. 102 a 105 dos autos);

N). A 12 de setembro de 2018, foi emitido o reembolso nº, no valor de €4.852,28, respeitante a juros de mora, o qual foi materializado, em 18 de setembro de 2018, mediante transferência interbancária, (facto não controvertido; cfr. fls. 80 dos autos);

III-FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

In casu, ambas as partes interpuseram recurso jurisdicional na parte em que entendem ter havido decaimento, relevando, desde logo, a D....., SA que pese embora do dispositivo da decisão recorrida se possa depreender que a decisão foi integralmente favorável, a verdade é que a mesma padece de nulidades, desde logo, por omissão de pronúncia, porquanto não foram analisadas todas as questões que lhe foram submetidas, e bem assim definidos, com rigor, a concretização das quantias a reembolsar, sendo inclusive o dirimido, em parte, conflituante com o pedido.

Neste concreto particular, importa relevar que sendo o vencimento ou decaimento aferidos face à pretensão formulada ou à posição assumida pela

parte relativamente à questão que tenha sido objeto de decisão, e tendo, outrossim, em consideração que “[é] parte vencida aquela que é objetivamente afetada pela decisão, ou seja, a que não tenha obtido a decisão mais favorável aos seus interesses[1]”, ajuíza-se, efetivamente, que atentas as alegações apresentadas existe legitimidade de ambas as partes em interpor o presente recurso (cfr. artigo 631.º do CPC), não obstante o teor do dispositivo da decisão recorrida.

Feito este introito e tendo em consideração que face ao consignado no artigo 639.º, do CPC, e em consonância com o disposto no artigo 282.º, do CPPT, as conclusões das alegações do recurso definem o respetivo objeto e conseqüentemente delimitam a área de intervenção do Tribunal ad quem, ressaltando-se as questões de conhecimento oficioso, importa, assim, decidir as questões que infra se enumeram:

Ø A decisão recorrida padece de nulidade por não especificação da matéria de facto;

Ø A decisão recorrida enferma de nulidade por omissão de pronúncia;

Ø O Tribunal a quo incorreu em erro de julgamento por errónea interpretação dos pressupostos de facto e de direito:

o no âmbito da determinação e extensão da reconstituição do julgado anulatório;

o adotou, no cômputo dos juros indemnizatórios, e nos juros de mora, premissas que são contrárias às disposições legais aplicáveis;

o Incorreu em erro, ao entender que não é aplicável o artigo 89.º do CPPT, sendo que a sua manutenção determina enriquecimento sem causa;

o Assumiu, erradamente, a data do trânsito em julgado, porquanto dever-se-ia computar o dia 2 de outubro de 2017;

o Deve ser revogada a sentença no seu segmento decisório, passando este a condenar a AT no pagamento do montante de €16.711,38;

Apreciando.

Começemos pelas **nulidades da sentença**.

Iniciando a análise pela arguida **nulidade por falta de fundamentação**, por inexistência de especificação da matéria de facto.

A Recorrente começa por evidenciar que o Tribunal a quo não especificou, na factualidade provada, todos os factos trazidos ao processo e que são essenciais para a boa decisão da causa, mormente, a data do trânsito em julgado, o que, efetivamente, se cifraria num facto essencial para o cômputo dos juros de mora que são devidos pelo atraso na concretização voluntária do julgado, oportunamente invocado pelas partes.

Nada constando, outrossim, do teor da percentagem de anulação da liquidação de que resultou a decisão recorrida, nem, tão-pouco, foi contemplada qualquer realidade fática que exprima a prova documental apresentada em momento posterior à propositura da ação, a qual se afigura vital para dirimir as quantias a restituir, não podendo relevar a menção de “[c]onsideram-se documentalmente provados os factos referidos no ponto I supra (...)”, porquanto mais não representa que um resumo do que foi alegado pela AT e pela ora Recorrente ao longo do processo, não resultando, dessa parte da Sentença, qualquer julgamento do Tribunal a quo quanto à factualidade que deve considerar-se provada.

Apreciando.

Dispõe o artigo 123.º, nº2, do CPPT que: “O juiz discriminará também a matéria

provada da não provada, fundamentando as suas decisões.”

Mais preceitua o artigo 125.º do CPPT, sob a epígrafe de “nulidades da sentença” que:

“ 1 - Constituem causas de nulidade da sentença a falta de assinatura do juiz, a não especificação dos fundamentos de facto e de direito da decisão, a oposição dos fundamentos com a decisão, a falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar ou a pronúncia sobre questões que não deva conhecer.”

Dir-se-á, neste particular, que esta norma corresponde ao regulamentado no normativo 615.º, nº1, alínea b), do CPC, segundo o qual “é nula a sentença quando não especifique os fundamentos de facto e direito que justifiquem a decisão”.

De convocar, ainda neste particular, o comando constitucional contemplado no artigo 205.º da CRP o qual prevê que: “As decisões dos tribunais que não sejam de mero expediente são fundamentadas na forma prevista na lei”.

Quanto à falta de fundamentação de facto, a doutrina tem entendido que o vício em análise apenas se verifica quando ocorre falta absoluta de especificação dos fundamentos de facto ou dos fundamentos de direito, o mesmo sucedendo com a Jurisprudência dos Tribunais Superiores a qual aduz que “[P]ara que a sentença padeça do vício que consubstancia esta nulidade é necessário que a falta de fundamentação seja absoluta, não bastando que a justificação da decisão se mostre deficiente, incompleta ou não convincente. Por outras palavras, o que a lei considera nulidade é a falta absoluta de motivação, tanto de facto, como de direito. Já a mera insuficiência ou mediocridade da motivação é espécie diferente, podendo afectar o valor

doutrinal da sentença, sujeitando-a ao risco de ser revogada em recurso, mas não produz nulidade. Igualmente não sendo a eventual falta de exame crítico da prova produzida (cfr.artº.607, nº.4, do C.P.Civil) que preenche a nulidade sob apreciação. No processo judicial tributário o vício de não especificação dos fundamentos de facto e de direito da decisão, como causa de nulidade da sentença, está previsto no artº.125, nº.1, do C.P.P.Tributário[2] ”.

No caso em apreço, compulsado o teor da decisão recorrida verifica-se que no item III estão elencados os factos provados deles constando, expressa e individualmente, o meio probatório que permitiu a fixação da aludida factualidade, evidenciando, outrossim, que para além desses factos resultam, igualmente, provados os factos referidos no ponto I. supra.

Importa, desde já, relevar que pese embora não se possa aquiescer e validar como técnica adequada e idónea a remissão para um elenco descritivo da posição das partes, ainda que se evidenciem os respetivos suportes documentais, porquanto o Relatório da decisão não pode, nem deve, ser entendido como fundamentação de facto-até porque a seleção da matéria de facto só pode integrar acontecimentos ou factos concretos, que não conceitos, proposições normativas ou juízos jurídico-conclusivos, sendo que as asserções que revistam tal natureza devem ser excluídas do acervo factual relevante ou indeferido o seu aditamento- a verdade é que a mesma não é, de molde, a imprimir uma nulidade da decisão recorrida.

Como é consabido, a fundamentação incompleta, errada, insuficiente ou não convincente, apenas afeta o valor doutrinal e persuasivo da decisão e sujeita-a ao risco de ser revogada ou alterada quando apreciada em sede de recurso, mas não comporta a sua nulidade.

Ainda neste particular, cumpre relevar que, no atinente à data do trânsito em julgado e bem assim ao valor percentual impugnado, constando da matéria de facto, a data da notificação do Acórdão prolatado por este Tribunal, e bem assim o valor total da liquidação de IVA e respetivos juros compensatórios, e o valor concreto objeto de impugnação, tal não vincula a uma concreta materialização da aludida realidade fática porquanto, por um lado, a data do trânsito em julgado obtém-se por via da aplicação do regime jurídico à data da notificação do Aresto, e por outro lado, a cifra percentual obtém-se através de uma operação aritmética mediante confronto entre o montante parcial impugnado e o valor total liquidado, realidades essas, como visto, espelhadas no probatório.

Acresce, in fine, que, no caso vertente, o Tribunal ad quem, no âmbito dos seus poderes de cognição já procedeu ao aditamento de realidade fática que se reputa relevante para dirimir a presente lide, conforme materializado supra, não traduzindo, assim, as deficiências evidenciadas nulidade da decisão recorrida.

Face ao supra aludido, improcede a arguida nulidade da sentença por falta de fundamentação de facto, nos moldes requeridos.

Atentemos, ora, na **nulidade por omissão de pronúncia.**

A propósito da omissão de pronúncia dispõe o artigo 125.º do CPPT, nº1, do CPPT que constitui nulidade a falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar.

Preceituando, por seu turno, a primeira parte da alínea d), do nº 1, do artigo 615.º do CPC, que a decisão é nula, quando “o juiz deixe de pronunciar-se sobre

questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento”.

Na verdade, a nulidade da decisão por omissão de pronúncia sucede apenas quando a mesma deixe de decidir alguma das questões suscitadas pelas partes, salvo se a decisão tiver ficado prejudicada pela solução dada a outra questão submetida à apreciação do Tribunal.

Dir-se-á, neste particular e em abono da verdade que, as questões submetidas à apreciação do tribunal identificam-se com os pedidos formulados, com a causa de pedir ou com as exceções invocadas, desde que não prejudicadas pela solução de mérito encontrada para o litígio. De notar para o efeito que, as questões não são passíveis de qualquer confusão conceptual com as razões jurídicas invocadas pelas partes em defesa do seu juízo de valoração, porquanto as mesmas correspondem a simples argumentos e não constituem questões na dimensão valorativa preceituada no citado normativo 615.º, nº 1, alínea d), do CPC.

Conforme doutrinado por ALBERTO DOS REIS “[s]ão, na verdade, coisas diferentes: deixar de conhecer de questão de que devia conhecer-se, e deixar de apreciar qualquer consideração, argumento ou razão produzida pela parte. Quando as partes põem ao tribunal determinada questão, socorrem-se, a cada passo, de várias razões ou fundamentos para fazer valer o seu ponto de vista; o que importa é que o tribunal decida a questão posta; não lhe incumbe apreciar todos os fundamentos ou razões em que elas se apoiam para sustentar a sua pretensão”[3].

Vejamos, então.

A Recorrente defende que o Tribunal a quo não se pronuncia sobre os valores, em concreto, que devem ser restituídos limitando-se a uma apreciação genérica e a aludir que deve existir reembolso na parte excedente dos montantes que lhe foram, efetivamente, transferidos, sem nunca os concretizar com a devida extensão e precisão.

Mais evidenciando que havia duas questões centrais que se impunha dirimir, concretamente, quais os montantes que são devidos nos termos da referida decisão, e que parte dos montantes foram já transferidos e que parte se encontra ainda em dívida, sendo certo que, quanto aos valores efetivamente recebidos inexistente qualquer pronúncia.

Apreciando.

Analisando o teor da decisão recorrida, verifica-se que a mesma aborda as aludidas questões. É certo que se reconhece que a mesma não prima por uma clara densificação do quantum reconstitutivo, no entanto, aquiesce-se que não o fez porquanto entende que com a materialização das três transferências elencadas no probatório, existiu concretização do julgado anulatório no que respeita ao montante pago em excesso, parcial execução no atinente aos juros indemnizatórios e que os juros de mora foram devidamente computados e ressarcidos. Percecionando-se, outrossim, que não valora as compensações tributárias.

Ora, a aludida análise não permite concluir que a decisão recorrida não examinou as questões convocadas, é certo que as questões poderão não ter sido correta e adequadamente analisadas, no entanto, tal apenas permite concluir que poderá ter havido, em abstrato, erro de julgamento, mas não nulidade, concretamente por omissão de pronúncia.

Improcede, assim, a arguida nulidade por omissão de pronúncia.

Atentemos, ora, nos **erros de julgamento de direito que são convocados**.

Neste concreto particular, tendo presente o âmbito e abrangência de ambos os recursos interpostos, e uma vez que a análise das realidades peticionadas entroncam e confluem para a apreciação e reconstituição da situação hipotética, este Tribunal, de forma a uma cabal perceção das questões e mais esclarecida apreciação dos sindicados erros de julgamento, e demonstração das quantias legalmente devidas e em dívida, irá proceder a uma análise conjunta dos mesmos, naturalmente, com a devida atendibilidade às questões colocadas, isoladamente, por cada uma das Recorrentes, dando a devida e competente nota.

Ab initio, e para completa perceção do julgado anulatório sub judice importa ter presente qual foi o âmbito e abrangência da lide de impugnação judicial, concretamente o que foi, efetivamente, impugnado e anulado, e quais as quantias que foram objeto de pagamento.

Vejamos, então.

Conforme resulta da factualidade assente, na sequência de ação inspetiva, foram realizadas correções meramente aritméticas ao IVA apurado pela Recorrente, tendo, em consequência, sido emitida a liquidação adicional de IVA n.º, no montante de €123.153,91, e respetivas liquidações de juros compensatórios no montante de € 32.035,69, tudo perfazendo o valor global de €155.189,60.

A Exequente não se conformou, em parte, com as aludidas liquidações adicionais, tendo contestado as correções concernentes à cedência de pessoal H..... (€ 61.142,00), à cedência de pessoal F..... e G..... (€ 29.402,33) e ao reembolso de ajudas técnicas (€ 7.207,63), no montante total a anular de € 97.751,96.

A aludida impugnação judicial foi objeto de sentença datada de 07 de março de 2011, a qual julgou totalmente procedente o pedido anulatório e nos moldes impugnados, o qual foi confirmado por Acórdão prolatado por este Tribunal, proferido a 12 de julho de 2017, e notificado a 17 de julho de 2017.

A 24 de abril de 2015, e na pendência do aludido recurso, a Recorrente procedeu ao pagamento do montante em dívida no processo de execução fiscal, o qual ascendia, à data, a €201.339,18, respeitando €155.189,60 à quantia exequenda e €46.149,58 a acrescidos.

Face à procedência do processo de impugnação judicial, a AT procedeu ao reembolso, em 23 de abril de 2018, de três transferências cujo montante global ascendeu a € 199.563,45, as quais respeitam € 123.151,91 a imposto, €32.035,69 a juros compensatórios e €44.373,85 a acrescidos.

Transferências essas que, como é bom de ver e não é, de resto, controvertido, padecem de erro, porquanto se consubstanciaram na anulação total do ato de liquidação de IVA e respetivos Juros Compensatórios, motivando, por isso, a instauração do processo de execução fiscal n.º, para cobrança coerciva do montante de € 25.401,95 (imposto anulado e reembolsado) e n.º, para cobrança coerciva do montante de € 6.623,60 (juros compensatórios anulados e reembolsados).

Nessa sequência, e reconhecendo a AT que a reconstituição da situação acarretaria o reembolso da quantia de €36.159,13 a título de indemnização para prestação indevida de garantia, e o valor de €14.644,71 a título de juros indemnizatórios, a mesma liberou e ordenou a sua devolução à Exequente, tendo o montante de €36.159,13, sido aplicado no âmbito dos aludidos processos executivos, enquanto o valor de €14.644,71, foi objeto de restituição mediante a concretização das operações de reembolso de €773,10, e de compensação tributária no valor de €13.871,61.

No atinente aos juros de mora, no valor de €4.852,28, foram os mesmos reembolsados a 18 de setembro de 2018.

Ora, feita esta resenha dimana axiomático que, no sentido propugnado pela Exequente D....., SA, a mesma, em termos percentuais, apenas impugnou 79,37%, donde a reposição da situação ex ante terá de passar, necessariamente, pela reconstituição da situação que existiria caso não tivesse havido o pagamento indevido da quantia correspondente a esse valor percentual.

Porém, aqui começa, em rigor, o dissídio, porquanto a Exequente entende que o Tribunal a quo errou ao ajuizar que “(...) com a restituição, em 23 de Abril de 2018, dos montantes de € 123.153,91 (reembolso) e de €32.035,69 (reembolso) a Entidade executada deu concretização ao julgado anulatório no que respeita ao montante pago em excesso” .

E isto porque, no seu entendimento a concretização do julgado implica a restituição à Recorrente da parte representativa de 79,37% do montante que foi pago para extinguir o processo de execução fiscal, donde, tem direito à restituição de €159.802,91, e não do valor de €155.189,60, que a AT reputa

como correto.

A AT dissente, neste concreto particular aduzindo, para o efeito, que, por um lado, não tem de aceitar um valor percentual apurado pela Exequente, e por outro lado, porque esses cálculos estão eivados de erros, mormente, no atinente às custas as quais não têm a mesma proporção do valor de imposto anulado face ao valor de imposto total das liquidações em causa.

Apreciando.

A reposição da situação ex ante, passa pela reconstituição da situação que existiria se o ato não tivesse sido praticado, realizando todos os atos materiais de execução que se revelem necessários para o efeito.

Conforme dimanava do artigo 100.º da LGT, a reconstituição da situação que hipoteticamente existiria na ausência da prática de ato ilegal ter-se-á de coadunar e pressupor a reparação de todos os efeitos dos atos consequentes do ato declarado ilegal, donde com o reembolso das quantias indevidamente pagas.

Assim, tendo o ato de liquidação sido anulado na proporção de 79,37%, e uma vez que a Recorrente apenas procedeu ao pagamento do mesmo, em sede executiva, cujo valor total ascendeu a €201.339,18, ajuíza-se que a aludida reposição da situação ex ante passa pelo reembolso de quantia proporcional ao valor de 79,37%.

Note-se que, ainda que a AT conteste esse valor percentual, o certo é que não tendo existido uma impugnação global dos atos de liquidação, ou seja, existindo uma correção que se reporta a correções aritméticas perfeitamente

evidenciadas e com materialização quantitativa, ter-se-á de concluir que a anulação e reembolso em caso de pagamento indevido materializar-se-á, necessariamente, por reporte a um valor percentual.

Com efeito, o valor de 79,37% obtém-se mediante a divisão entre o valor de imposto liquidado (€123.153,91) e o valor de imposto contestado e objeto de ulterior procedência (€97.751,96).

E por assim ser, tendo a Recorrida procedido ao pagamento de €201.339,18, a reposição da legalidade, passa, necessariamente, pelo reembolso da quantia indevidamente paga na exata percentagem apurada, ou seja, €159.802,91.

Prosseguindo.

No âmbito dos **juros indemnizatórios**, o Tribunal a quo decidiu o seguinte:

“No que respeita ao pagamento de juros indemnizatórios, resulta dos autos que a Entidade executada procedeu ao reembolso do valor de € 773,10 (reembolso), tendo o restante sido aplicado “em compensação em justiça tributária” (cf. requerimentos de 14 de Março de 2019 e de 6 de Janeiro de 2020, ponto iv)).

Pelo que, relativamente aos juros indemnizatórios, a Entidade executada deu parcial concretização ao julgado anulatório.

Quanto ao remanescente, a argumentação da Entidade executada de que “parte do valor de juros indemnizatórios devidos à Impugnante não foram alvo de transferência para a mesma, mas aplicados no pagamento dos Processos de Execução Fiscal (PEF) originados pelo valor em excesso transferido para a mesma nos reembolsos nºs, e, relativos a Imposto, Juros

Compensatórios e Acrescidos, respetivamente”, não é circunstância atendível nos presentes autos, uma vez que foi por “erro”/“lapso material” que foram instaurados os PEF’s n.ºs (para cobrança coerciva do montante de € 25.401,95) e (para cobrança coerciva do montante de € 6.623,60) - cf., de novo, letra K do probatório, oposição da Entidade executada e requerimentos de 14 de Março de 2019, de 5 de Agosto de 2019 e de 6 de Janeiro de 2020, ponto viii)).

Não tem, por conseguinte, aplicação no caso dos autos o disposto no artigo 89.º, n.º 1, do CPPT.

Assim, impõe-se à Entidade executada o pagamento dos juros indemnizatórios sobre a quantia que foi objecto de anulação (€ 123.164,06), contados desde a data em que o pagamento indevido teve lugar - dia 24 de Abril de 2015 (cf. letra G do probatório) - até ao termo do prazo para cumprimento espontâneo da decisão judicial definitiva proferida na impugnação judicial.”

A Recorrente D....., SA discorda deste cômputo porquanto o decidido pelo Tribunal a quo, viola o disposto no artigo 61.º, n.º 5, do CPPT, segundo o qual os juros indemnizatórios são calculados até à data do processamento da nota de crédito em que são incluídos.

Acresce que os juros deverão incidir sobre a totalidade do montante de que a Recorrente se viu privada em virtude do pagamento que foi necessário para extinguir o processo de execução fiscal em causa, e não de acordo com o cômputo alvitrado pelo Tribunal a quo.

Por seu turno, a AT interpõe recurso colocando em causa, desde logo, a falta de consideração das compensações tributárias, relevando, neste particular, que

“[n]a sentença ora recorrida, se não entende nem se encontra fundamento, dado que se dá por provado o erro material cometido e a forma encontrada para o resolver, para que, referindo esta que “Não tem, por conseguinte, aplicação no caso dos autos o disposto no artigo 89.º, nº 1 do CPPT.”, se ordene o reembolso de importâncias já devolvidas à exequente, sendo que a ser executada nos seus exatos termos, tal será suscetível de configurar o conceito de enriquecimento sem causa, previsto nos termos do artigo 473.º, nº 1 do Código Civil.”

Concretizando, neste particular, que em “2018/09/12 foi emitido o reembolso nº no valor de € 14.644,71, referente a juros indemnizatórios, tendo sido compensado o valor de € 13 871,61 e sido emitida transferência eletrónica na importância de € 773,10.”

Concluindo, para o efeito, que “[c]onforme amplamente documentado no processo de execução de julgados, as compensações referidas no art.º 8.º ressarciram a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) dos valores pagos indevidamente à exequente, tendo estes sido utilizados no pagamento de processos de execução fiscal ativos.”

Propugnando, no entanto, quanto ao cômputo que os juros indemnizatórios foram corretamente calculados e pagos, incidindo sobre o tributo e juros compensatórios nos termos do artigo 43.º da LGT, desde a data do pagamento do imposto indevido até à emissão da nota de crédito.

Vejamos, então.

Começamos por convocar o regime jurídico e tecer os considerandos de direito que se afiguram relevantes neste e para este efeito.

Dispõe o artigo 43.º da LGT que:

“1 - São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2 - Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar de a liquidação ser efetuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

3 - São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;

b) Em caso de anulação do ato tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;

c) Quando a revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte se efetuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.

4 - A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

5 - No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da

nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.”

Mais importa chamar à colação o disposto no artigo 61.º do CPPT, o qual dispunha, à data, que:

“1 - O direito aos juros indemnizatórios é reconhecido pelas seguintes entidades:

a) Pela entidade competente para a decisão de reclamação graciosa, quando o fundamento for erro imputável aos serviços de que tenha resultado pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido;

b) Pela entidade que determina a restituição oficiosa dos tributos, quando não seja cumprido o prazo legal de restituição;

c) Pela entidade que procede ao processamento da nota de crédito, quando o fundamento for o atraso naquele processamento;

d) Pela entidade competente para a decisão sobre o pedido de revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte, quando não seja cumprido o prazo legal de revisão do ato tributário.

2 - Em caso de anulação judicial do ato tributário, cabe à entidade que execute a decisão judicial da qual resulte esse direito determinar o pagamento dos juros indemnizatórios a que houver lugar.

3 - Os juros indemnizatórios serão liquidados e pagos no prazo de 90 dias contados a partir da decisão que reconheceu o respetivo direito ou do dia seguinte ao termo do prazo legal de restituição oficiosa do tributo.

4 - Se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea.

5 - Os juros são contados desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos.

6 - Sem prejuízo do disposto no número seguinte, pode o interessado reclamar, junto do competente órgão periférico regional da administração tributária, do não pagamento de juros indemnizatórios nos termos previstos no n.º 1, no prazo de 120 dias contados da data do conhecimento da nota de crédito ou, na sua falta, do termo do prazo para a sua emissão.

7 - O interessado pode ainda, no prazo de 30 dias contados do termo do prazo de execução espontânea da decisão, reclamar, junto do competente órgão periférico regional da administração tributária, do não pagamento de juros indemnizatórios no caso da execução de uma decisão judicial de que resulte esse direito.”

Com efeito, o direito a juros indemnizatórios é um dos mais importantes direitos dos contribuintes no seio da relação jurídica tributária. A consagração expressa deste direito no artigo 43.º da LGT reflete o princípio da igualdade dos sujeitos da relação, sendo devidos juros indemnizatórios sempre que os contribuintes sejam privados, de forma indevida, de meios financeiros por razões imputáveis à AT.

Em geral, os juros indemnizatórios destinam-se a compensar o contribuinte pelo prejuízo resultante do pagamento indevido de uma dívida tributária.

Este tipo de juros tem natureza indemnizatória, sendo que o dever do seu pagamento radica da responsabilidade civil da Administração pela prática de atos ilícitos -artigo 483.º do CC-, designadamente da privação indevida de capital por período ou o atraso na restituição de reembolsos. E, constitucionalmente consagrada no artigo 22.º da CRP.

Aqui chegados, visto o direito que releva para o caso dos autos, atentemos, então, se a decisão recorrida padece da censura que lhe é visada.

Ab initio, importa, desde logo, relevar que pese embora assista razão à AT quando propugna que não se percebe, nem se antevê fundamento para a falta de consideração das compensações tributárias, porquanto tendo sido decretado o reembolso de uma quantia pecuniária, no caso de juros indemnizatórios, e tendo a mesma sido objeto de materialização, em parte, por via da compensação tributária, legalmente consignada no artigo 89.º do CPPT, não pode, de todo, a mesma ser desconsiderada.

Noutra formulação dir-se-á que dimanando da letra do artigo 89.º do CPPT que os créditos do executado resultantes de impugnação judicial de qualquer ato tributário devem ser aplicados na compensação das suas dívidas cobradas pela AT, então, tendo, esse reembolso sido materializado, ainda que parcialmente, por via da compensação tributária a mesma tem de ser valorada enquanto montante, efetivamente, reembolsado.

Aliás, se atentarmos no teor das alegações de recurso da Exequente infere-se

que a mesma aquiesce na valoração dessa compensação bastando para o efeito ponderar o valor que entende que foi, efetivamente, pago e no diferencial cuja devolução peticiona, os quais ponderam, designadamente, tal compensação tributária.

Acresce, outrossim, que não sendo controvertida a notificação do ato de compensação qualquer ilegalidade atinente ao mesmo teria de ser sindicada em momento e sede própria-garantia processual essa que não resulta que tenha sido deduzida, não tendo, tão-pouco, essa realidade sido alegada pelas partes, não decorrendo, igualmente, dos elementos constantes nos autos- pelo que deveria o Tribunal a quo, ter computado esse montante nos cálculos a empreender para efeitos de reconstituição da situação ex ante.

Sem embargo do exposto, e ainda que, como visto, assista razão à AT, quanto a essa casuística ponderação, a verdade é que, conforme veremos, de seguida, a mesma não tem o alcance almejado pela DRFP, ou seja, de cumprimento total do julgado anulatório.

Senão vejamos.

No sentido defendido pela Exequente os juros indemnizatórios devem incidir sobre a quantia indevidamente paga -entenda-se na proporção computada ilegal- no caso, como visto, €159.802,91.

Note-se que este é o entendimento que se extrai, desde logo, do teor literal do citado artigo 43.º da LGT, que evidencia, expressamente, que são devidos juros indemnizatórios quando “há lugar pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.” (sublinhado nosso).

Com efeito, a expressão dívida tributária permite abarcar todas e quaisquer quantias, efetivamente, pagas, para efeitos de regularização da situação tributária, ou sendo, caso disso, de extinção da execução fiscal.

Logo, tendo, in casu, e como já devidamente densificado anteriormente, a quantia sido paga já na pendência de processo executivo, a reposição terá de abranger a globalidade da quantia, efetivamente, paga, abrangendo, necessariamente, imposto, juros compensatórios e respetivos acrescidos.

É certo que a AT se insurge contra o valor despendido para efeitos de custas processuais, no entanto, não há dúvidas que esse montante foi desembolsado para efeitos de pagamento da dívida tributária existente, e foi-o, indevidamente, donde tem de ser computado enquanto valor de cálculo.

É certo, outrossim, que a AT faz alusão à tabela de custas e que esse montante não se pode obter por via de um valor percentual, no entanto, face ao já expendido anteriormente, e à inclusive falta de demonstração, devidamente substanciada e como legalmente se impunha, da quantia devida com base nesse, alegado, valor tabelar ter-se-á de computar como ajustado e idóneo o operado por via da percentagem apurada.

Note-se, outrossim, que esta é a interpretação que resulta do já citado preceito legal 100.º da LGT, no âmbito do qual a AT está obrigada a reconstituir a situação legal que hipoteticamente existiria se não houvera sido objeto de um ato lesivo ou de uma ofensa por si cometida contra os direitos e interesses protegidos dos administrados.

Até porque, não se pode perder de vista que “[o] juro consiste no preço do dinheiro em função do tempo, remunerando o seu titular em face da sua

disponibilização temporal a terceiro. Especificamente, os juros indemnizatórios remuneram essa disponibilização a favor do credor tributário, em razão de uma acção inadequada e imputável à Fazenda Pública (cfr.artºs.550 e 806, nº.1, ambos do C.Civil; João de Matos Antunes Varela, Das Obrigações em Geral, vol.I, 7ª. edição, Almedina, 1991, pág.844 e seg., e 867 e seg.; José Maria Fernandes Pires e Outros, Lei Geral Tributária comentada e anotada, Almedina, 2015, pág.357).[4]”

E por assim ser, há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios sobre a quantia indevidamente paga, no caso €159.802,91, e desde a data do pagamento indevido até ao processamento da nota de crédito, e não como evidenciado pelo Tribunal a quo, até ao termo do prazo para cumprimento espontâneo da decisão judicial definitiva proferida na impugnação judicial.

Assim, transpondo para o caso vertente, dimana que são devidos juros indemnizatórios sobre a quantia indevidamente paga de €159.802,91, desde a data do seu pagamento indevido, ou seja, 24 de abril de 2015, até 23 de abril de 2018, o que tendo presente a taxa legal em vigor de 4% perfaz o valor de €19.176,35, assistindo, assim, razão à Recorrente na quantia por si alvitrada.

Atentemos, ora, nos **juros de mora.**

Neste concreto particular, a decisão judicial relevou que são devidos juros de mora a “[p]artir do termo do prazo de cumprimento espontâneo da decisão judicial, serão contados juros de mora, à taxa em dobro, sobre a quantia indevidamente liquidada e paga de € 123.164,06.

Atente-se que, em 12 de Abril de 2018, a Entidade executada emitiu a nota de crédito que deu origem ao reembolso dos montantes de € 123.153,91 e de €

32.035,69 (cf. letras I e K do probatório e requerimento de 6 de Janeiro de 2020, ponto i)), pelo que, a partir dessa data, não serão devidos juros de mora.”

A Recorrente evidencia, neste âmbito, que “[a] AT deveria ter procedido à restituição das quantias acima identificadas no prazo de execução voluntária previsto na lei, que é de 30 dias úteis a contar do trânsito em julgado da decisão do TCAS (ao abrigo do disposto no artigo 173.º do CPTA).”

Pelo que, “[n]ão o tendo feito, são ainda devidos juros de mora à taxa de 9,932% em 2017 e à taxa de 9,714% em 2018 (correspondente ao dobro da taxa dos juros de mora definida para 2017 e 2018, respetivamente), desde o termo daquele prazo de 30 dias (15.11.2017) até à efetiva restituição das quantias devidas, os quais ascendiam, à data dos reembolsos efetuados pela AT, ao montante de € 6.673,56.”

Dissente a AT, relevando, neste âmbito, que “[c]ontrariamente ao referido na sentença, andaram bem os serviços competentes ao pagarem juros de mora desde 2017/11/16.

Isto porque, tendo o douto acórdão sido notificado em 17 de Julho de 2017, período de férias judiciais, e sendo pacífico o entendimento de que as decisões proferidas pelos Tribunais Centrais Administrativos, em matéria tributária, são passíveis de recurso de revista, o prazo de recurso será de trinta dias, pelo que o trânsito em julgado apenas teve lugar após 2 de outubro e os trinta dias úteis para pagamento voluntário apenas se iniciaram a 3 de outubro.”

Vejamos.

No atinente aos juros de mora, resulta da letra do citado artigo 43.º, nº 5, da

LGT, aditado pela Lei 64-B/2011, de 30 de dezembro, o direito ao pagamento de juros de mora, computados a partir do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e até à data da emissão da nota de crédito respetiva, a uma taxa equivalente ao dobro da definida na lei geral para os juros de mora a favor do Estado.

Estamos, assim, perante um regime de natureza excepcional, o qual deve ser concatenado com o artigo 102.º, nº 2, da LGT, e que consagra que: “Em caso de a sentença implicar a restituição de tributo já pago, são devidos juros de mora a partir do termo do prazo da sua execução espontânea.”

Dir-se-á, portanto, que com a criação do preceito legal 43.º, nº5 da LGT, não foi intenção do legislador estabelecer um regime legal em que os juros indemnizatórios e moratórios fossem alternativos ou que mutuamente se excluíssem, não tendo, nessa medida, a mesma natureza, visto que a introdução de tal normativo visou atribuir carácter sancionatório e não ressarcitório/indemnizatório aos juros de mora.

Com efeito, o citado normativo legal veio impor uma sanção à AT no caso de ter que devolver, na sequência de decisão judicial transitada em julgado, quantias respeitantes a impostos cuja liquidação não era devida, se o não fizer até ao termo do prazo de execução espontânea de tal decisão judicial, sendo a sanção, como é bom de ver, o pagamento de juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.

No atinente ao trânsito em julgado, e tendo presente que o Acórdão foi notificado em 17 de julho de 2017, e tendo presente a possibilidade de interposição de Recurso de Revista, o mesmo transitou em julgado a 02 de

outubro de 2017 -data que, em rigor, ambas as partes anuem, conforme resulta das suas alegações-donde o cômputo do prazo do prazo de 30 dias contemplado no artigo 175.º, nº 3 do CPTA-efetuado nos termos do artigo 72.º, nº 1, do CPA-, determina, in casu, que o prazo para execução espontânea da decisão expirou em 15 de novembro de 2017, logo são devidos juros de mora desde 16 de novembro de 2017 e que até à data do reembolso efetivo, os quais ascendem a € 6.806,08.

Porquanto, são 46 dias (16.11.2017 a 31.12.2017), à taxa de 9,932% (dobro de 4,966 %)=€2.000,26 e 113 dias (01.01.2018 a 23.04.2018), à taxa de 9,714% (dobro de 4,857 %)=€ 2.402,91, perfazendo, assim, o valor global de €6.806,08.

Ora, dirimidas as quantias que devem ser objeto de reembolso, e aquilatadas as quantias a pagar a título de juros indemnizatórios, e de juros de mora, ter-se-á de fazer a computação final por forma a determinar, sendo caso disso, qual a quantia, em concreto, a devolver à Exequente.

Neste âmbito, e atentando no recorte probatório dos autos, resulta que a Recorrente já recebeu, mediante confronto de débitos e créditos, espelhados no probatório, o valor total de €205.188,83 (+199.563,45€, +36.159,13€, +14.644,71€+4.852,28-27.100,75€, -9.058,38€ e-13.871,61€).

De relevar, neste concreto particular, que não é controvertido que o valor da indemnização por prestação indevida de garantia ascende a €36.159,13, e que esse montante já foi objeto de materialização por via da compensação tributária, razão pela qual, em sentido dissonante do definido pelo Tribunal a quo, tal valor terá de ser computado no valor final a reembolsar. A corroborar o supra expandido, veja-se que a Exequente no cômputo final, mormente, nos pontos 23.º e 98.º das suas alegações, mensura esse montante como,

efetivamente, recebido, validando, nessa medida, a compensação tributária, carecendo, por conseguinte, de qualquer relevância o aduzido neste e para este efeito nas contra-alegações da Recorrida.

Aqui chegados, importa, então, apurar do completo restabelecimento do julgado anulatório, mediante confronto das quantias legais a receber, com os valores, efetivamente, recebidos.

Destarte, tendo a Exequente direito a receber a quantia de €159.802,91, acrescida de €19.176,35 a título de juros indemnizatórios, €6.806,08 a título de juros de mora, e €36.159,13 por indemnização por prestação indevida de garantia, tudo perfazendo um total de €221.944,47, e tendo já recebido a quantia de €205.188,83, conclui-se que subsiste, ainda, por reembolsar o valor de €16.755,64, o que se determinará no dispositivo da presente ação.

Destarte, face ao supra aludido a decisão recorrida não se pode manter, procedendo, nessa medida, o recurso da D....., SA e improcedendo o da DRFP.

IV. DECISÃO

Face ao exposto, ACORDAM, EM CONFERÊNCIA, OS JUÍZES DA SEGUNDA SUBSECÇÃO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO deste Tribunal Central Administrativo Sul em:

ü **CONCEDER PROVIMENTO AO RECURSO DA D....., SA:**

o Revogar a decisão recorrida e, ordenar, em consequência, o reembolso à Exequente, da quantia de €16.755,64, fixando-se, para o efeito, o prazo de 30 dias.

ü **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DA DRFP.**

Custas a cargo da Recorrida.

Registe. Notifique.

Lisboa, 09 de junho de 2021

[A Relatora consigna e atesta, que nos termos do disposto no artigo 15.º-A do DL n.º 10-A/2020, de 13.03, aditado pelo artigo 3.º do DL n.º 20/2020, de 01.05, têm voto de conformidade com o presente Acórdão os restantes Desembargadores integrantes da formação de julgamento, os Desembargadores Susana Barreto e Vital Lopes]

Patrícia Manuel Pires

[1] António Santos Abrantes Geraldês, Recursos no Novo CPC, Almedina: 5ª edição, p.86.

[2] Vide, designadamente, Acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Sul, proferido no processo nº 09420/16, de 29.06.2016.

[3] Código de Processo Civil anotado, Volume V, Coimbra Editora, 1981 (reimpressão), pág. 143.

[4] In Acórdão do TCAS, proferido no processo nº 1770/12, de 22.05.2019.

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