

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
98/17.2BEALM	15 de abril de 2021	Vital Lopes

DESCRITORES

Contribuições para a segurança social > Liquidação
oficiosa > Caducidade do direito à liquidação > Prescrição da dívida.

SUMÁRIO

1. Por norma as contribuições para a Segurança Social resultam da apresentação das declarações de remunerações pelo contribuinte, a quem compete também proceder à liquidação dos montantes a entregar, aplicando as percentagens legais às remunerações, numa figura próxima da autoliquidação.
2. Mas nem sempre é assim. Casos há, em que a liquidação é oficiosa e resulta da iniciativa da Segurança Social em suprimento das obrigações dos contribuintes.
3. Nestas situações a inscrição e a declaração de remunerações bem como o cálculo das contribuições que lhe correspondam, efectuados officiosamente pela Segurança Social, com base em elementos de prova obtidos, designadamente, no âmbito de acções de fiscalização ou de inspecção, constituem um verdadeiro acto administrativo declarativo de liquidação de um tributo.
4. Sendo assim, ao direito de liquidar tais contribuições é aplicável, por força do disposto nos artigos 1.º, 2.º 3º da Lei Geral Tributária, o regime de caducidade do direito à liquidação previsto no art.º 45.º do mesmo diploma legal, uma vez que o regime específico das quotizações e contribuições à Segurança Social não

fixa um prazo especial de caducidade do direito de liquidação.

5. A citação, enquanto causa interruptiva do instituto da prescrição, transversal a todo o tipo de dívidas (civis, tributárias e equiparadas), detém e opera com um duplo efeito, instantâneo (interrompe, no sentido de que faz parar a contagem e inutiliza todo o tempo decorrido anteriormente) e, por outro lado, duradouro (não deixa começar a correr novo prazo de prescrição até ao termo do processo, v.g., em que decorra a cobrança coerciva da dívida).

6. Nenhum obstáculo, legal ou interpretativo, existe ao funcionamento da doutrina no ponto anterior, no tratamento da prescrição respeitante às dívidas, de contribuições/cotizações/quotizações, à Segurança Social.

TEXTO INTEGRAL

ACORDAM EM CONFERÊNCIA NA 2,^a SUBSECÇÃO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO DO TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL

1- RELATÓRIO

O Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. - Secção de Processo de Setúbal, recorreu para o Supremo Tribunal Administrativo da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Almada que julgou procedente a oposição deduzida por T....., LDA., ao processo de execução fiscal n.º e apensos, contra si instaurado e a correr termos na Secção de Processo Executivo de Setúbal do IGFSS, por dívidas provenientes de quotizações, contribuições e juros de períodos de tributação dos anos de 2005 a 2010, perfazendo o montante de 4.905.262,72 Euros.

O Recorrente **conclui** as duntas alegações assim:

a) Na Douta Sentença recorrida, o Meritíssimo Juiz "a quo " considerou que "(...) a dívida em cobrança coerciva resulta do apuramento que os serviços de fiscalização da Oponida realizaram, no seguimento de processo de averiguações, pelo que o regime de caducidade previsto no artigo 45, n.º 1, da Lei Geral Tributária é de aplicar na presente situação (...)

b) Considerou, ainda que, "A notificação efectuada, e bem, em 6 de Outubro de 2011, decorre do exercício do direito de audição que o mandatário da Oponente, em nome desta apresentou depois de instado da possibilidade, e para o efeito.

Ou seja, a notificação ao mandatário, de conversão do projecto do relatório final, em relatório final, pela não aceitação das razões em contrário carreadas pela Oponente, não constitui um acto de liquidação nem a notificação de um acto de liquidação (...)" e que,

c) "(...) a liquidação à Oponente foi efectuada na data de 22 de setembro de 2016 e recebida a 30 de Setembro de 2016(...) quando já decorridos 4 anos do ultimo facto tributário, reportado a Dezembro de 2010. (...jimporta dar como verificada a notificação da liquidação que origina a dívida exequenda como fora do prazo de caducidade de 4 anos previsto no artigo 45.9 da Lei Geral Tributária (...)"

d) In casu, com o devido respeito, que é muito, o Meritíssimo Juiz " a quo" andou mal ao considerar a caducidade do direito à liquidação;

e) Entende o aqui recorrente, que não se deverá aplicar o regime de caducidade do direito de liquidação, previsto no n.9l do artigo 45,® da Lei Geral Tributária;

f) No sistema de Segurança Social, ao contrário do que sucede na Administração Tributária, inexistente a regra que imponha um prazo de caducidade do direito à liquidação, apenas se contemplando o prazo de prescrição da obrigação contributiva.

g) A Lei de Bases da Segurança Social, prevista na Lei n.º 32/2002, de 20/12 e posteriormente na Lei n.º 4/2007, de 16.01, prevê expressamente o prazo da prescrição das contribuições e em que condições se interrompe esse mesmo prazo, nada se prevendo quanto à caducidade das contribuições.

h) O Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial para a Segurança Social (doravante CRCSPSS) aprovado pela Lei n.º 110/09, de 16.09, e que entrou em vigor no dia 01 de janeiro de 2011, continuou a manter exclusivamente o regime da prescrição, afastando dessa forma o regime da caducidade das contribuições para a segurança social, nos termos do disposto no artigo 187.º.

i) Entende o aqui recorrente que as contribuições devidas à Segurança Social não configuram uma verdadeira liquidação, em face da inexistência de um procedimento próprio de liquidação, ainda que as contribuições possam ter a sua origem num processo inspetivo.

j) **Caso se entenda** que à presente situação se aplica o artigo 45.º da LGT, sempre se dirá que a recorrida foi notificada, na pessoa do seu mandatário, da decisão de liquidação em 06/10/2011.

k) E desde aquela data, tinha perfeito conhecimento de que era considerada

definitivamente em dívida de contribuições, para com a Segurança Social.

!) Respeitando os factos tributários aos períodos de 01/2005 a 12/2010, e existindo uma liquidação oficiosa de contribuições efetuada pelo Instituto de Segurança Social, na sequência da investigação efetuada à recorrida em que se apurou a omissão de declaração de remunerações pagas aos seus trabalhadores,

m) E, tendo a recorrida sido notificada para liquidação do devido, em 06/10/2011, afigura-se que não se encontrava precludido o direito de liquidar as contribuições em dívida, pelo menos às respeitantes aos períodos de 09/2007 a 12/2010, acrescidos dos respetivos juros, calculados à taxa legal.

n) A notificação de liquidação datada de 06/10/2011, continha todos os elementos da decisão, bem como os fundamentos para a liquidação e era ainda acompanhada do Relatório Final dos serviços de Inspeção do Instituto de Segurança Social e dos Mapas de Remunerações.

o) Com o recebimento daquela notificação cabia à recorrida cumprir com as suas obrigações legais, sem qualquer outra diligência por parte do Instituto de Segurança Social.

p) A notificação ocorrida em 2016 visou informar a recorrida de que, apesar de ter sido emitido o documento de pagamento, continuavam por pagar as contribuições e quotizações devidas e apuradas no âmbito do processo de fiscalização.

q) Deste modo e considerando que a recorrida foi notificada da liquidação efectuada em 06/10/2011, a notificação posterior a esta, era simplesmente

dispensável, por já terem sido dadas todas as oportunidades de pagamento.

Nestes termos e nos melhores de direito, deve o presente recurso ser julgado procedente por provado e, em consequência, ser revogada a Douta decisão recorrida e substituída por outra, assim se fazendo a Costumada Justiça!

».

A Recorrida apresentou contra-alegações, que termina com as seguintes e doudas **conclusões:**

- a. O problema em discussão nos presentes autos reside em saber se a liquidação oficiosa de contribuições para a Segurança Social, emitida com base em declarações de remunerações também officiosamente elaboradas por esta mesma entidade na sequência de uma ação de fiscalização, está ou não sujeita ao prazo de caducidade do direito à liquidação previsto no artigo 45. ° da LGT.
- b. O Tribunal a quo decidiu, com acerto, que a dívida em cobrança coerciva resulta do apuramento que os serviços de fiscalização realizaram, no seguimento de um processo de averiguações, pelo que o regime previsto no artigo 45. °, n.° 1 da Lei Geral Tributária é de aplicar na presente situação.
- c. A decisão do Tribunal a quo foi acertada e não merece qualquer censura, tendo procedido a uma adequada interpretação e subsunção das normas aplicáveis aos factos dados como provados.
- d. Como ficou devidamente demonstrado nos autos em recurso, não tendo a Recorrente posto em causa a matéria de facto dada como provada por intermédio do presente recurso, a notificação da conversão do projeto do relatório final em relatório final, pela não aceitação das razões em contrário carreadas pela aqui Recorrida, não constitui um ato de liquidação nem a notificação de um ato de liquidação.

e. A referida notificação, ocorrida em 6 de outubro de 2011, constitui um ato interlocutório e preparatório da liquidação que será efetuada pela Segurança Social. f No caso dos autos, o ato de liquidação foi efetuado na data de 22 de setembro de 2016 e recebido a 30 de setembro de 2016, quando já decorridos 4 (quatro) anos do último facto tributário, reportado a dezembro de 2010.

g. Cumpre destacar que a posição defendida pela Recorrente já foi expressamente recusada por este Supremo Tribunal Administrativo no âmbito dos Acórdãos de 26 de fevereiro de 2014 (Processo n.º 01481/13) e de 21 de maio de 2014 (Processo n.º 0766/13), decisões nas quais se consagrou o entendimento segundo o qual a inscrição e a declaração de remunerações, bem como o cálculo das contribuições que lhe correspondam, efetuados oficiosamente pela Segurança Social no âmbito de ações de fiscalização ou de inspeção, constituem um verdadeiro ato administrativo declarativo de liquidação de um tributo, sujeito ao regime de caducidade previsto no artigo 45.º da Lei Geral Tributária.

h. Por todo o exposto, a decisão recorrida ao considerar que, aquando da notificação do ato de liquidação que deu origem à dívida exequenda em 30 de setembro de 2016, já havia decorrido o prazo de quatro anos previsto no artigo 45.º da Lei Geral Tributária, procedeu a uma correta interpretação e aplicação do direito, não merecendo qualquer censura ou reparo, devendo improceder totalmente as conclusões do recurso apresentado.

Termos em que deve o presente recurso ser julgado totalmente improcedente mantendo-se integralmente a sentença recorrida, assim se fazendo a boa e costumada JUSTIÇA!».

Por despacho de 25/11/2020 do Exmo. Senhor Conselheiro Relator, foi aquele alto tribunal declarado incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e competente para dele conhecer o Tribunal Central Administrativo Sul.

Ordenada a baixa dos autos a este tribunal, foi colhido o competente parecer do Exmo. Senhor Procurador-Geral Adjunto que doutamente se pronunciou no sentido da improcedência do recurso, sendo de manter o julgado por não padecer de quaisquer vícios, nomeadamente os que lhe vêm imputados.

Colhidos os vistos legais e nada mais obstando, vêm os autos à conferência para decisão.

2 - DO OBJECTO DO RECURSO

Delimitado o objecto do recurso pelas conclusões da alegação do Recorrente (cf artigos 634.º, n.º4 e 639.º, n.º1 do CPC), são estas as questões que importa conhecer: **(i)** se as liquidações de contribuições fixadas oficiosamente pela segurança social com base em declarações de remunerações oficiosamente elaboradas pela mesma entidade em resultado de acção de fiscalização estão sujeitas ao prazo de caducidade consignado no art.º 45.º da Lei Geral Tributária; **(ii)** se a sentença incorreu em erro de julgamento ao concluir que a oponente apenas se considera notificada da liquidação da dívida, que abrange o período de 2005/01 a 2010/12, através do ofício n.º 119679, de 21/09/2016 que lhe concedeu prazo de 30 dias para pagamento voluntário de contribuições e quotizações, e não em 06/10/2011, data em que a oponente foi notificada do relatório final que culminou a acção de fiscalização, bem como do apuramento do montante de 3.789.646,34 Euros de contribuições em dívida; **(iii)** se a dívida exequenda se encontra prescrita.

3- FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

Em sede factual, deixou-se consignado na sentença recorrida:

«

Com interesse e relevo para a decisão a proferir, julgam-se provados os seguintes factos:

1. Em 21 de Outubro de 2016, foi autuado, na Secção de Processo Executivo de Setúbal do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P, em nome da ora Oponente, o processo de execução fiscal n.º, para cobrança da quantia exequenda de € 1.192.199,06, instaurado com base na certidão de dívida n.º 41553/2016, de 21 de Outubro de 2016, relativa a cotização dos períodos de 2005/01 a 2010/12 - **cfr. fls. 63 a 65 dos autos;**
2. Ao processo referido no ponto anterior foram apenas, para cobrança coerciva, as certidões de dívida n.º, relativa a contribuições dos períodos de 2005/01 a 2010/12, no valor de € 2.578.308,37 e n.º, relativa a juros do período de 2008/01, no valor de € 7.413,76 - **cfr. fls. 67 a 69 dos autos;**
3. A quantia exequenda e acrescidos totalizava o valor de € 4.905.262,72, referente a períodos de tributação de 2005/01 a 2010/12 - **cfr. fls. 64 a 69 dos autos;**
4. Em 10 de Novembro de 2016, a Oponente foi citada para o processo de execução fiscal n.º - **cfr. fls. 64 a 70 dos autos;**
5. A Oponente foi sujeita a uma acção de fiscalização no âmbito do processo de averiguações (proave) n.º, resultante de acção concertada entre os serviços inspectivos da Segurança Social e a Autoridade para as Condições do Trabalho (ACT), e relativo aos anos de 2005 a 2010 - **cfr. fls. iniciais do processo administrativo junto aos autos, não controvertido;**

6. Em 12 de Julho de 2011, foi elaborado, no processo de averiguações n.º referido, projecto de relatório pelos serviços da Segurança Social - **cfr. fls. 572 a 605 do processo administrativo junto aos autos, não controvertido;**

7. Em 20 de Julho de 2011, a Oponente foi notificada do teor do projecto do relatório referido no ponto anterior, bem como para, querendo, sobre ele se pronunciar - **cfr. ofício n.º 068962, de 18 de Julho de 2011, talão de registo postal e aviso de recepção a fls. 606 a 754 do processo administrativo junto aos autos;**

8. Por comunicação escrita datada de 16 de Agosto de 2011, a Oponente exerceu o direito de audição - **cfr. fls. 764 a 777 do processo administrativo junto aos autos, não controvertido;**

9. O direito de audição apresentado foi subscrito por mandatário forense e junta procuração ao processo - **cfr. fls. 764 a 777 do processo administrativo junto aos autos;**

10. Com data de 30 de Setembro de 2011, foi proferido despacho a tornar definitivo o relatório e dado como concluído o processo de averiguações que tem vindo a ser referido, considerando o mesmo como contribuições apuradas o valor de € 3.798.646,34 - **cfr. fls. 778 a 810 do processo administrativo junto aos autos, não controvertido;**

11. Por comunicação escrita de 6 de Outubro de 2011, os serviços da Segurança Social notificaram o mandatário constituído da Oponente do teor do relatório final e do encerramento do processo de averiguação, bem como do apuramento do montante de € 3.789.646,34 considerado como contribuições em dívida pela Oponente - **cfr. fls. 810-A a 812 do processo administrativo junto aos**

autos, não controvertido;

12. Com data de 27 de Outubro de 2015, Carmina Cardoso remeteu aos serviços comunicação electrónica atinente ao assunto **“Processo de Averiguações n.º / Processo de Inquérito n.º 2229/15.8T9STB”**, da qual se extrai o seguinte excerto: **“na qualidade de mandatária de E....., NIF, vimos solicitar que seja agendada uma reunião tendo em vista a regularização da dívida do nosso constituinte relativa à sociedade T....., Lda., NIF”** - cfr. fls. 828 e 829 do processo administrativo junto aos autos;

13. Com data de 4 de Dezembro de 2015, os serviços da Segurança Social remeteram a Carmina Cardoso comunicação electrónica atinente ao assunto **“T....., Lda., Nif - Agendamento de reunião tendo em vista a regularização de situação contributiva -Proave n.º.....”**, da qual se extrai o seguinte excerto: **“[e]m resposta ao e-mail remetido por V.exa., e de acordo com o combinado em conversas telefónicas junto remeto Documento de Pagamento com os valores em dívida registados em conta corrente resultantes do processo infra mencionado”** - cfr. fls. 828 do processo administrativo junto aos autos;

14. Com data de 18 de Dezembro de 2015, Carmina Cardoso remeteu aos serviços comunicação electrónica atinente ao assunto **“T....., Lda., Nif..... - Agendamento de reunião tendo em vista a regularização de situação contributiva - Proave n.º”**, da qual se extrai o seguinte excerto: **“[n]a sequência dos contactos anteriores, venho pelo presente informar que o meu cliente está na disposição de assumir pessoalmente e de liquidar os valores de capital referentes ao período no qual tinha a gestão efectiva da sociedade, que se iniciou em Outubro de 2007. O**

período anterior não é da sua responsabilidade na medida em que apesar de figurar formalmente como gerente, a gestão era assegurada pelo anterior que tinha, desde a constituição da sociedade, a sua gestão efectiva.” - cfr. fls. 827 do processo administrativo junto aos autos;

15. Com data de 21 de Dezembro de 2015, os serviços da Segurança Social remeteram a Carmina Cardoso comunicação electrónica atinente ao assunto **“T....., Lda., Nif - Agendamento de reunião tendo em vista a regularização de situação contributiva - Proave n.º.....”**, da qual se extrai o seguinte excerto: **“[e]m resposta ao solicitado, junto remeto o Documento de Pagamento gerado com os meses após 10/2007, que totalizam € 2.142.056,78, sendo que € 1.641.662,33 são referentes a contribuições e quotizações e € 500.394,45 relativos a juros de mora calculados a 12/2015, nos termos da Lei em vigor, Desta forma estão reunidas as condições para proceder ao pagamento pretendido”** - cfr. fls. 826 do processo administrativo junto aos autos;

16. Com data de 27 de Janeiro de 201, os serviços da Segurança Social remeteram a Carmina Cardoso comunicação electrónica atinente ao assunto **“T....., Lda., Nif - Agendamento de reunião tendo em vista a regularização de situação contributiva - Proave n.º**”, solicitando informação sobre eventuais pagamentos - cfr. fls. 825 do processo administrativo junto aos autos;

17. Com data de 28 de Janeiro de 2016, Carmina Cardoso remeteu aos serviços comunicação electrónica atinente ao assunto **“T....., Lda., Nif..... - Agendamento de reunião tendo em vista a regularização de situação contributiva - Proave n.º.....”**, da qual se extrai o seguinte excerto: **“[p]or hora agradeço que não sejam participados os valores em dívida para**

efeitos de cobrança coerciva pois o meu cliente está a desenvolver todos os esforços no sentido da liquidação voluntária da dívida” - cfr. fls. 824 e 825 do processo administrativo junto aos autos;

18. Com data de 26 de Fevereiro de 2016 consta comunicação electrónica entre os serviços da Segurança Social, da qual se extrai, designadamente o seguinte excerto: **“[a]tento o tempo decorrido desde 2015-12-03, constatamos que não se verificou o pagamento imediato de mais de um milhão de euros que um dos sócios gerentes da EE pretendia efectuar. Pelo contrário, temos assistido a permanentes pedidos de adiamento por parte da sua mandatária. Pelo que parece não se justificar continuar a protelar o envio da notificação da liquidação”** - cfr. fls. 822 e 823 do processo administrativo junto aos autos;

19. Com data de 21 de Setembro de 2016, os serviços da Segurança Social remeteram à Oponente comunicação escrita atinente ao assunto **“Notificação para pagamento / Entidade Empregadora - T....., LDA. / NISS**”, da qual se extrai, designadamente, o seguinte excerto: **“[f]icam V. exas. por este meio notificados, nos termos do disposto nos n.ºs 3 e 4 do artigo 177.º, n.º 1 do artigo 175.º do Código do Procedimento Administrativo e do n.º 1 do artigo 29.º e artigo 30.º do Decreto-Regulamentar n.º 1-A/2011, de 3 de Janeiro, na sequência da acção inspectiva realizada ao abrigo do PROAVE n.º, da decisão de liquidação das contribuições proferidas nessa sede pela Unidade de Fiscalização de Lisboa e Vale do Tejo, Sector de Setúbal, forma registadas officiosamente as Declarações de Remuneração relativas ao período de 2005/01 a 2010/12. Tais declarações de remunerações correspondem a omissões nas contribuições/quotizações devidas no montante total de € 3.795.148,80 EUR,, acrescidas dos respectivos juros calculados à**

taxa legal. Conforme solicitado pela mandatária de V. exa., foi enviado, em 2015/12/04, o respectivo Documento de Pagamento. (...). Assim, e dada a ausência de pagamento integral do valor em dívida, dispõe V. exas. do prazo de 30 dias para proceder ao pagamento voluntário das contribuições e quotizações apuradas e respectivos juros calculados à taxa legal, a contar da data de assinatura do aviso de recepção, findo o qual, caso seja constatada a ausência de pagamento, será instaurado o competente processo de cobrança coerciva do débito apurado, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 42/2001, de 9 de Fevereiro, na sua redacção actual.

Mais se notifica que a decisão de liquidação oficiosa de contribuições e respectivos juros é passível de reclamação, no prazo de 15 dias, e de recurso hierárquico, no prazo de 90 dias, nos termos respectivamente dos artigos 191.º e n.º 1 do 193.º do Código de Procedimento Administrativo, e de impugnação no prazo de 90 dias, nos termos dos artigos 99.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário, a contar do termo do prazo para pagamento voluntário a que se reporta a presente notificação ” - cfr. fls. 830 e 831 do processo administrativo junto aos autos;

20. A comunicação referida no ponto anterior foi recebida em 30 de Setembro de 2016 - **cfr. talão de registo postal e aviso de recepção a fls. 832 e 833 do processo administrativo apenso aos autos.**

II- B - DOS FACTOS NÃO PROVADOS

Compulsados os autos, analisados os articulados e atenta a prova documental constante dos mesmos, não existem quaisquer factos com relevância para a decisão, atento o objecto do litígio, que devam julgar-se como não provados.

II- C - FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Os factos acima enunciados encontram-se, todos eles, pelos documentos acima discriminados, que não foram impugnados pelas partes nem há indícios que ponham em causa a sua genuinidade, e foram tidos em consideração por haverem sido articulados pelas partes ou por deles serem **instrumentais [cfr. artigo 5.º, n.º2, alínea a), do Código de Processo Civil].»**.

4 - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

A primeira questão que importa analisar reconduz-se a saber se as contribuições e quotizações para a segurança social estão sujeitas ao prazo de caducidade da liquidação dos tributos, consignado no art.º 45.º da Lei Geral Tributária.

No caso, estão em cobrança dívidas provenientes de contribuições e quotizações oficiosamente liquidadas pela segurança social, com base em declarações de remunerações também oficiosamente elaboradas pela mesma entidade com base nas conclusões de uma acção de fiscalização levada a efeito **(cf. ponto 19., da matéria assente)**.

Não resultando embora controvertida a natureza tributária das contribuições para a segurança social, advoga, porém, o recorrente, que aquelas contribuições não configuram tecnicamente uma verdadeira liquidação, ainda que originadas em acção inspectiva e, nessa medida, é inaplicável o prazo de caducidade consignado no art.º 45.º da LGT, que pressupõe a prática de um acto de liquidação.

Carece, todavia, de razão, como se evidencia pela posição jurisprudencial

firmada pelo acórdão do Pleno da Secção do CT do Supremo Tribunal Administrativo, prolatado em 26/02/2014, no processo nº 01481/13, que proficuamente analisa a mesma questão jurídica nos seguintes moldes:

«Em primeiro lugar cumpre referir, como bem se nota no acórdão fundamento, que doutrinaria e jurisprudencialmente, as contribuições para a Segurança Social são consideradas como impostos, ou pelo menos, como equiparadas a impostos (...).

Por outro lado, e como já ficou dito, o caso em apreço tem características específicas porque não está em causa uma situação de autoliquidação mas sim uma liquidação oficiosa de contribuições para a Segurança Social.

Por norma as contribuições para a Segurança Social resultam da apresentação das declarações de remunerações pelo contribuinte, a quem compete também proceder à liquidação dos montantes a entregar, aplicando as percentagens legais às remunerações, numa figura próxima da autoliquidação.

Verifica-se nestes casos, como refere Casalta Nabais (Direito Fiscal, 6a edição, Almedina, 2010, pág. 664), reportando-se à liquidação e cobrança da Taxa Social Única, «uma autoliquidação relativamente às contribuições das entidades patronais, e uma liquidação por terceiro (liquidação em substituição) no concernente às contribuições dos trabalhadores, já que estas são objecto de retenção na fonte a título definitivo pelas entidades patronais»

Nestas situações, que têm assim um carácter de autoliquidação, a jurisprudência desta secção vem entendendo que não será aplicável o regime previsto no artº 45º da Lei Geral Tributária, o que se justifica porque «o acto da entidade emitente do respectivo título executivo (certidão de dívida) não pode ser formalmente definido como acto de liquidação, desde logo porque não está subordinado a qualquer procedimento próprio para liquidação de tributos, nem é imposta por lei a notificação de qualquer acto antes da citação em processo de execução] fiscal» - cf., neste sentido, os já citados acórdãos da Secção do

Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de 14.06.2012, recurso 443/12, de 23 de Setembro de 2009, recurso n.º 436/09, e de - de 30 de Maio de 2012, recurso n.º 104/12, todos in www.dgsi.pt.

Mas nem sempre será assim.

Casos há, como o dos presentes autos, em que a liquidação é oficiosa e resulta da iniciativa da Administração em suprimento das obrigações dos contribuintes. Com efeito o artº 33º do decreto-lei nº 8-B/2002, sob a epígrafe «suprimento oficioso das obrigações dos contribuintes» dispõe o seguinte:

«1 - Nos casos em que as entidades obrigadas a promover a respectiva inscrição como contribuinte ou a apresentar a declaração de remunerações não cumpram tais obrigações, a inscrição e a declaração de remunerações são efectuadas oficiosamente ou por solicitação de terceiro que prove ter interesse no cumprimento daquelas obrigações.

2 - A inscrição e a declaração de remunerações bem como o cálculo das contribuições que lhe correspondam são efectuados oficiosamente, com base em elementos de prova obtidos, designadamente, no âmbito de acções de fiscalização ou de inspecção.»

Como se constata do probatório no caso **subjudice** foi impugnada uma liquidação oficiosa efectuada pela Segurança Social na sequência de investigação efectuada à recorrente em que se apurou a omissão de declaração de remunerações pagas aos seus trabalhadores bem como as correspondentes omissões de pagamento e de contribuições devidas referentes aos períodos de Julho de 2003 a Maio de 2007, no montante total de 1.071.750,77 €.

Trata-se, portanto, de uma liquidação oficiosa por iniciativa do Instituto da Segurança Social, efectuada em suprimento das obrigações dos contribuintes, e que constitui, por isso, um verdadeiro acto administrativo declarativo de liquidação de um tributo, praticado por autoridade pública.

Na verdade, enquanto que nas situações de autoliquidação se verifica, por via de regra uma homologação implícita pela Administração decorrente da aceitação do pagamento do imposto, já na liquidação estamos perante uma verificação constitutiva da existência da obrigação de imposto, cujos efeitos se reportam ao momento da verificação do facto tributário, por via de uma retrodatação de efeitos. (Mas não retroactividade de efeitos - cf., neste sentido, Casalta Nabais, Direito Fiscal, 6a edição, Almedina, pág. 325).

Ora dúvidas não há, atento o regime previsto no referido artº 33º do Decreto-lei 8-B/2002, que esta inscrição e a declaração de remunerações bem como o cálculo das contribuições que lhe correspondam, efectuados officiosamente pela Segurança Social, com base em elementos de prova obtidos, designadamente, no âmbito de acções de fiscalização ou de inspecção, constituem uma verificação constitutiva da existência daquela obrigação contributiva, e assumem, por isso, a natureza de uma verdadeira liquidação.

Sendo assim, ao direito de liquidar tais contribuições é aplicável, por força do disposto nos artigos 1º, 2º 3º da Lei Geral Tributária, o regime de caducidade do direito à liquidação, previsto no artº 45º do mesmo diploma legal, uma vez que o regime específico das quotizações e contribuições à Segurança Social não fixa um prazo especial de caducidade do direito de liquidação.

Com efeito, tratando-se, como se trata, de um acto de liquidação de tributos, está sujeito ao regime de notificação dos actos tributários nos termos do disposto nos artigos 36º nº1 do CPPT e 77º nº6 da L.G.T., devendo ser notificado ao contribuinte no prazo de caducidade de quatro anos, previsto no artigo 45º da Lei Geral Tributária.» **(fim de citação).**

Não vemos razões para divergir do entendimento expresso nessa jurisprudência

superior, que temos por legalmente exacto, seja quanto à natureza do acto de liquidação oficiosa que está em causa no caso vertente, como na sua subsunção ao regime da caducidade do direito de liquidação previsto na Lei Geral Tributária.

Com efeito, tratando-se de uma liquidação de contribuições fixada oficiosamente pela Segurança Social, com base em declarações de remunerações oficiosamente elaboradas por esta entidade na sequência de uma acção de fiscalização, essa liquidação constitui um verdadeiro acto administrativo declarativo de liquidação de um tributo, sujeito ao regime de caducidade consignado no artigo 45º da LGT.

Isso assente, e passando à segunda questão do recurso, importará indagar se o juiz decidiu contra os factos, deles não tendo retirado as devidas ilações, nomeadamente no que respeita à data em que a recorrida foi, ou se deve considerar, notificada das liquidações contributivas: se em **06/10/2011**, pela comunicação escrita através da qual os serviços da segurança social notificaram o mandatário da oponente “do teor do relatório final e do encerramento do processo de averiguações, bem como do apuramento do montante de € 3.789.646,34 considerado como contribuições em dívida pela oponente” (**cf. ponto 11 da matéria assente**), se em **30/09/2016**, pela notificação para pagamento feita à oponente, nos termos transcritos no ponto 19., da matéria assente.

A sentença recorrida relevou a data de 30/09/2016 como aquela que consubstancia a notificação à oponente do acto de liquidação e daí retirou as inerentes consequências jurídicas, divergindo o recorrente, para quem a data a considerar como sendo a da notificação das liquidações contributivas à oponente é a da anterior comunicação feita em 06/10/2011.

A nosso ver, assiste razão ao recorrente.

Na verdade, na linha da jurisprudência do STA que vimos acompanhando, se se configura como autoliquidação a declaração de remunerações apresentada pela entidade contribuinte/ empregadora, com o conteúdo legalmente fixado (vd. artigos 12.º e 13.º da Lei n.º 8-B/2002, de 15 de Janeiro e 56.º e 57.º da Lei n.º 4/2007, de 16 de Janeiro), só pode logicamente entender-se que a elaboração oficiosa dessas declarações de remuneração pela segurança social, visando suprir omissões declarativas da entidade contribuinte/ empregadora (artigos 33.º da Lei n.º 8-B/2002 e 56/4 da Lei n.º 4/2007), corresponde ao próprio acto de liquidação contributiva.

Julgamos ser esse o entendimento que se retira do citado acórdão do STA de 26/02/2014, tirado no proc.º 01481/13, quando refere: «Ora no caso resulta do probatório (al. D) que a impugnante e ora recorrente foi apenas notificada em 06/01/2009 da elaboração oficiosa das declarações de remunerações a que correspondem omissões nas contribuições devidas no valor de € 1.071.750,77. por referência ao período de Julho de 2003 a Maio de 2007 (Doc. 1 da P1 e PAT apenso), não tendo sido alegado ou provado qualquer facto integrante de causa suspensiva do prazo de caducidade nos termos do art.º 46º da Lei Geral Tributária.

Deste modo e, tal como sustenta a recorrente, aplicando o regime de caducidade do direito de liquidação previsto no art.º 45º, nº 1 da Lei Geral Tributária ao caso **subjudice**, mostra-se efectivamente caducado o direito de liquidação das contribuições para a Segurança Social referentes aos meses de Julho a Dezembro de 2003 e de Janeiro a Dezembro de 2004, cuja notificação foi efectuada em 9 de Janeiro de 2009 (**sublinhados nossos**).

É certo que o lançamento das liquidações oficiosas na conta corrente das entidades contribuintes/ empregadoras, poderá originar montante em dívida não correspondente ao montante da liquidação oficiosa, mas esses actos de acertos de contas não se confundem com a própria liquidação contributiva, pelo que não se descortina, por aqui, a necessidade de qualquer acto de liquidação subsequente ao da elaboração oficiosa da declaração de remunerações bem como do cálculo das contribuições que lhe correspondam.

Nesta linha de raciocínio, impõe-se relevar como data da notificação das liquidações exequendas à entidade contribuinte/ empregadora (oponente e ora recorrida) a de **06/10/2011**, que corresponde à comunicação que lhe foi feita pela segurança social do apuramento do montante de € 3.789.646,34 de contribuições em falta (**cf. ponto 11., da matéria assente**).

A comunicação recebida pela oponente em 30/09/2016, notificando-a nos termos que constam do ponto 19., do probatório, constitui uma mera interpelação do devedor para pagamento voluntário da dívida liquidada, prévia à citação, que não se confunde com a anterior notificação da liquidação, ocorrida em 06/10/2011.

Estando em causa liquidações relativas aos períodos contributivos de 01/2005 a 12/2010 e sendo a declaração de remunerações uma obrigação mensal das entidades contribuintes/ empregadoras a apresentar no mês seguinte àquela a que respeitam tais remunerações, aplicando-se o prazo de caducidade de quatro anos consignado no art.º 45.º, n.º 1 da LGT, constata-se que apenas as liquidações referentes aos períodos de 09/2007 a 12/2010 foram **notificadas** à oponente e ora recorrida dentro do prazo de caducidade, procedendo este esteio do recurso.

As liquidações reportadas aos períodos contributivos anteriores, de 01/2005 a 08/2007, mostram-se notificadas à oponente fora do prazo de caducidade - fundamento válido de oposição previsto na alínea **e)** do n.º 1 do art.º 204.º do CPPT - improcedendo o recurso nesta parte.

Passando a conhecer, **oficiosamente**, da prescrição da dívida, que aliás vinha invocada na douda P.I., mas cuja apreciação o tribunal recorrido deu por prejudicada em vista da solução dada ao litígio, vejamos.

Salienta-se, antes de mais, que só importará apreciar a prescrição das dívidas com relação às liquidações cuja notificação à oponente foi efectuada dentro do prazo de caducidade, ou seja, com relação às liquidações dos períodos contributivos de 09/2007 a 12/2010, as únicas que se mostram exigíveis.

O prazo de prescrição das dívidas provenientes de contribuições e quotizações para a Segurança Social é de cinco anos a contar da data em que a obrigação de pagamento deveria ter sido cumprida, como resulta do disposto no artigo 60.º, n.º 3, da Lei n.º 4/2007, de 16 de Janeiro.

Conforme resulta do n.º 4 do mesmo preceito, o prazo de prescrição daquelas dívidas “interrompe-se por qualquer diligência administrativa, realizada com conhecimento do responsável pelo pagamento, conducente à liquidação ou à cobrança da dívida”.

Constitui jurisprudência firme do Supremo Tribunal Administrativo que a **citação**, enquanto causa interruptiva do instituto da prescrição, transversal a todo o tipo de dívidas (civis, tributárias e equiparadas), detém e opera com um duplo efeito, **instantâneo** (interrompe, no sentido de que faz parar a contagem

e inutiliza todo o tempo decorrido anteriormente) e, por outro lado, **duradouro** (não deixa começar a correr novo prazo de prescrição até ao termo do processo, v.g., em que decorra a cobrança coerciva da dívida), nenhum obstáculo, legal ou interpretativo, existindo ao funcionamento dessa doutrina no tratamento da prescrição respeitante às dívidas, de contribuições/cotizações/quotizações, à Segurança Social - vd., entre outros, o recente acórdão daquele alto tribunal de 02/03/2021, tirado no proc.º 0881/05.1BEPRT.

Regressando aos autos, com interesse para a análise da questão da prescrição, mostra o probatório que estão em causa factos tributários com maior antiguidade reportada a **09/2007**; em **06/10/2011**, foi comunicado à oponente o montante da liquidação contributiva originada em declarações de remunerações oficiosamente elaboradas (cf. ponto 11 do probatório). Com esta diligência administrativa, **interrompeu-se** o curso da prescrição, reiniciando-se nova contagem do prazo de cinco anos, o qual só terminaria em 06/10/2016 (**cf. art.º 326/1 do Código Civil ex vi do art.º 2.º, alínea d), da LGT**).

Sucedendo que na anterior data de **30/09/2016**, foi, a oponente, interpelada para pagamento voluntário da dívida, prévia à citação em processo executivo (cf. pontos 19. e 20., do probatório). Esta segunda diligência administrativa constitui novo facto **interruptivo**, reiniciando-se a contagem de novo prazo de prescrição de cinco anos a partir da sua ocorrência.

Em **10/11/2016** (cf. ponto 4., do probatório), a oponente, ora recorrida, foi **citada** no processo executivo. A partir desse facto, o efeito interruptivo **duradouro** atribuído à citação, não deixa começar a correr novo prazo de prescrição até ao termo do processo em que decorra a cobrança coerciva da dívida.

Como assim, forçoso é concluir que as dívidas à segurança social provenientes de contribuições, quotizações e respectivos juros, reportadas a períodos de tributação de 09/2007 a 12/2010, não estão prescritas.

Tudo visto, é de conceder parcial provimento ao recurso e revogar a sentença recorrida na parte em que julgou extinta a execução fiscal por dívidas liquidadas dos períodos de tributação de 09/2007 a 12/2010, com fundamento na falta de notificação da liquidação no prazo de caducidade, sendo de negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida quanto ao restante julgado.

*

O valor atribuído ao processo é de **4.905.262,72 Euros**.

Dispõe o n.º 7 do artigo 6.º do Regulamento das Custas Processuais que «[n]as causas de valor superior a (euro) 275.000, o remanescente da taxa de justiça é considerado na conta a final, salvo se a especificidade da situação o justificar e o juiz de forma fundamentada, atendendo designadamente à complexidade da causa e à conduta processual das partes, dispensar o pagamento.».

Trata-se, portanto, de uma dispensa excepcional que, à semelhança do que ocorre com o agravamento previsto no n.º 7 do art. 7º do mesmo Regulamento, depende de concreta e casuística avaliação pelo juiz e deve ter lugar aquando da fixação das custas ou, no caso de aí ser omitida, mediante requerimento de reforma da decisão — cf., neste sentido, o acórdão do Pleno da Secção do CT do STA, de 15/10/2014, tirado no proc. n.º 01435/12.

Ora, constata-se que, no caso, as questões suscitadas e decididas não se revestiram de especial complexidade e que a sua apreciação reclamou uma tramitação processual simples, potenciada pela adequada conduta processual das partes.

Assim, considerando a concreta e casuística avaliação, assente nos supra apontados pressupostos que, no caso, se têm por verificados, a que acrescem ainda razões constitucionais de justiça e proporcionalidade, entende-se justificar-se a dispensa do pagamento do remanescente da taxa de justiça devida no recurso, ao abrigo do disposto no n.º 7 do artigo 6.º do citado Regulamento, dispensa que aproveita a ambas as partes.

5 - DECISÃO

Por todo o exposto, acordam em conferência os juízes da 2,ª Subsecção do Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul em:

a) Conceder parcial provimento ao recurso e revogar a sentença recorrida no segmento em que julgou extinta a execução por dívidas liquidadas dos períodos de tributação de 09/2007 a 12/2010, julgando a oposição improcedente nessa parte;

b) Negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida quanto ao demais.

Custas na proporção do decaimento, em ambas as instâncias, sem prejuízo da dispensa total de pagamento do remanescente de taxa de justiça.

Lisboa, 15 de Abril de 2021

[O Relator 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 Juízes-Desembargadores integrantes da formação de julgamento, **Luísa Soares** e **Cristina Flora**].

Vital Lopes

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