

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
220/14.0BELRS	14 de outubro de 2021	Patrícia Manuel Pires

DESCRITORES

Prescrição do procedimento contraordenacional > 114.º RGIT > Prazo de caducidade

SUMÁRIO

I-Para efeitos de aplicação do disposto no n.º 2 do artigo 33.º do RGIT, deve entender-se que a infração depende da liquidação sempre que a determinação do tipo de infração ou da sanção que lhe é aplicável depende da prévia determinação do valor da prestação tributária devida.

II-Tendo sido imputada infração à Arguida/Recorrente punida pelo artigo 114.º, números 1, 2 do RGIT, e estando a mesma dependente do apuramento do imposto em falta, já liquidado, o prazo de prescrição do procedimento contraordenacional tem de ser igual ao prazo de caducidade do direito à liquidação desse imposto, o qual, de harmonia com o artigo 45.º, n.º.4, da LGT, é de quatro anos contados a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário, respeitando, no caso do IVA, o respetivo cômputo ao início do ano civil seguinte àquele em que se verificou a exigibilidade do imposto.

ACÓRDÃO**I-RELATÓRIO**

L....., LDA, veio interpor recurso jurisdicional da sentença proferida pelo Tribunal Tributário de Lisboa, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento contraordenacional, com o conseqüente arquivamento do processo de contraordenação nº 310.... que correu termos no Serviço de Finanças de Lisboa 8, pela prática da contraordenação prevista nos artigos 27.º, nº1, e 41.º, nº1, alínea a), ambos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), e punida pelos normativos 114.º, n.ºs 2, e 26.º, nº4, ambos do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT).

A Recorrente, apresenta as suas alegações de recurso nas quais formula as conclusões que infra se reproduzem:

“A. Foi imputada à arguida a infracção prevista e punida pelo art. 114º do RGIT, falta de entrega da prestação tributária dentro do prazo.

B. O montante do imposto a pagar foi determinado na Declaração Periódica apresentada pela arguida e cifrou-se em €58.982,45.

C. Pelo que há que considerar que, tendo o imposto a entregar sido determinado na Declaração Periódica, o prazo de prescrição a aplicar ao caso será o de 5 anos, previsto no art. 33º, nº 1 do RGIT e não o previsto no nº 2 do mesmo preceito.

D. Assim, tendo a infracção ocorrido em 2008-02-11, a partir dessa data a iniciou-se a contagem do prazo de prescrição,

E. a qual foi interrompida com a notificação da arguida para exercer o seu direito de defesa nos termos do art. 70º do RGIT e, mais tarde, com a decisão da autoridade administrativa que aplicou a coima.

F. Do nº 3 do artigo 28º do RGCO resulta que o prazo máximo de prescrição em procedimento contra-ordenacional tributário é de sete anos e meio.

G. Importa considerar, no entanto, que na contagem do referido prazo máximo de prescrição (sete anos e meio) deve ser ressalvado o tempo de suspensão da prescrição.

H. No caso dos autos, a única causa de suspensão que se verifica é a prevista na al. c) do nº 1 do art. 27º-A do RGCO, ou seja, a pendência do procedimento após a notificação do despacho que procede ao exame preliminar do recurso da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima, não podendo tal suspensão exceder o prazo de 6 meses, como resulta do estatuído no art. 27º-A nº 2 do RGCO .

I. Deste modo, contado o prazo prescricional de sete anos e meio, acrescido de seis meses de suspensão, a partir 2008-02-11, verifica-se que o mesmo ainda não se consumou.

J. Pelo que, ao decidir como decidiu, violou o Tribunal a quo, na sentença recorrida o disposto nos arts. 33º do RGIT e 27º-A e 28º do RGCO.

Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, deve a decisão ser

revogada e substituída por acórdão que julgue a oposição judicial totalmente improcedente.

PORÉM V. EX.AS DECIDINDO FARÃO A COSTUMADA JUSTIÇA”

A Recorrida optou por não apresentar contra-alegações.

O Digno Magistrado do Ministério Público (DMMP) neste Tribunal Central Administrativo Sul após o seu visto no sentido de ser concedido provimento ao recurso.

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

II-FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

Consideram-se documentalmente provados os seguintes factos, relevantes para a decisão da causa:

Considera-se assente a seguinte factualidade:

A) Em 1/3/2008, foi levantado o auto de notícia de fls. 4 contra a Recorrente, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida nos artigos 27º, nº 1 e 41º, nº 1 a) do CIVA, 114º, nº 2 do RGIT, por entrega da declaração periódica relativo ao período de 2007/12 dentro do prazo legal para o efeito, tendo o prazo para o cumprimento da obrigação terminado em 11/2/2008, sem o valor da prestação tributária entregue no valor de € 58.982,45;

B) O referido auto foi levantado por inspector tributário, que verificou pessoalmente na Direcção de Serviços de Cobrança do IVA, que a arguida não entregou, simultaneamente com a declaração periódica a prestação tributária necessária para satisfazer totalmente o imposto exigível - cf. fls.4;

C) Com data de 14/3/2008 foi remetido ofício sob registo postal dando notícia da acusação, concedendo prazo para a apresentação de defesa - cf. fls. 6 e 7;

D) Em 17/3/2008 a Recorrente efectuou o pagamento da prestação tributária em falta - cf. fls. 14;

E) A Recorrente apresentou defesa requerendo a atenuação especial da coima - cf. fls. 11;

F) Por despacho do Chefe do Serviço de Finanças, datado de 23/8/2010, foi proferida a decisão sob recurso, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, aplicando a coima de € 11.796,49 e da qual consta por súmula o seguinte:

“DECISÃO DE FIXAÇÃO DA COIMA

Descrição Sumária dos Factos

Ao(À) arguido(a) foi levantado Auto de Noticia pelos seguintes factos:

1. Montante do imposto exigível: 58.982,45; 2. Valor da prestação tributário entregue: 0,00; 3. Valor da prestação tributária em falta: 58.982,45; 4. Data de cumprimento da obrigação 4/2/2008; 5. Período a que respeita a infracção: 2007/12; 6. Termo do prazo para cumprimento da obrigação: 11/02/2008, os quais se dão como provados – cf. fls. 28;

G) Tal decisão foi notificada à arguida através de registo postal efectuado em 19/7/2001 – cf. fls. 31;

H) A Recorrente deduziu recurso que foi introduzido em juízo em 27/1/2014 – cf. fls. 82.

Consta na decisão recorrida enquanto factualidade não provada o seguinte:

“Nada mais foi provado com interesse para a decisão a proferir.”

A motivação da matéria de facto constante no despacho decisório é a seguinte:

“A decisão da matéria de facto efectuou-se com base no exame dos documentos e informações oficiais constantes dos autos.”

III) FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

In casu, a Recorrente não se conforma com a decisão proferida pelo Tribunal Tributário de Lisboa, que julgou procedente o recurso interposto da decisão administrativa de aplicação de coima, proferida no âmbito do processo de contraordenação n.º 310720.....

Em ordem ao consignado no artigo 411.º, do CPP ex vi artigo 41.º, n.º 1, do RGCO, ex vi art.º 3.º, al. b), do RGIT, as conclusões das alegações do recurso definem o respetivo objeto e conseqüentemente delimitam a área de intervenção do Tribunal ad quem, ressalvando-se as questões de conhecimento oficioso.

Atento o exposto e as conclusões das alegações do recurso interposto importa, assim, apreciar se o procedimento contraordenacional se encontra prescrito, conforme decidiu o Tribunal a quo.

Apreciando.

Cumpra, então, saber se já se completou o prazo de **prescrição do procedimento contraordenacional**.

Começamos por convocar o quadro jurídico que releva para o caso dos autos.

Conforme resulta do probatório a decisão da Autoridade Administrativa consubstancia-se na infração aos artigos 27.º, n.º1 e 41.º, n.º1, alínea a), ambos do CIVA e punida pelos normativos 114.º, n.º 2, e 26º, n.º4, ambos do RGIT.

A norma punitiva do artigo 114.º, n.os 1, e 2 do RGIT, com a redação à data aplicável, dispunha o seguinte:

“1 - A não entrega, total ou parcial, pelo período até 90 dias, ou por período superior, desde que os factos não constituam crime, ao credor tributário, da prestação tributária deduzida nos termos da lei é punível com coima variável entre o valor da prestação em falta e o seu dobro, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstratamente estabelecido.

2 - Se a conduta prevista no número anterior for imputável a título de negligência, e ainda que o período da não entrega ultrapasse os 90 dias, será aplicável coima variável entre 10% e metade do imposto em falta, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstratamente estabelecido.”

Estatuindo, por seu turno, o artigo 33.º, n.º 1, do RGIT, relativamente ao prazo de prescrição do procedimento contraordenacional:

“[o] procedimento por contraordenação extingue-se, por efeito da prescrição, logo que sobre a prática do facto sejam decorridos **cinco anos**”,

Mais dispondo o seu n.º 2 que:

“[o] prazo de prescrição do procedimento por contraordenação é **reduzido ao prazo de caducidade do direito à liquidação da prestação tributária quando a infração depender daquela liquidação.**”(destaques e sublinhados nossos).

Sendo que nos termos do disposto no artigo 119.º do CP, aplicável por força do artigo 32.º do RGCOC, o prazo de prescrição corre desde o dia em que o facto

se tiver consumado.

Significa, então, que regra geral o prazo de prescrição do procedimento contraordenacional é de cinco anos, podendo ser encurtado para o prazo de caducidade do direito à liquidação da prestação tributária quando a infração dependa daquela liquidação.

Conforme doutrinam **JORGE LOPES DE SOUSA** e **MANUEL SIMAS SANTOS**:

“A infração depende da liquidação da prestação tributária sempre que a determinação do tipo de infração ou da sanção aplicável depende do valor daquela prestação, pois é a liquidação o meio de determinar o seu valor(1)”.

Entre os casos em que a existência da contraordenação depende da liquidação da prestação tributária encontramos precisamente o ilícito contraordenacional constante no artigo 114.º do RGIT(2).

Com efeito, tem entendido a Jurisprudência, na esteira de JORGE LOPES DE SOUSA, que, “[p]ara efeitos de aplicação do disposto no n.º 2 do artigo 33.º do RGIT, deve entender-se que a infracção depende da liquidação sempre que a determinação do tipo de infracção ou da sanção que lhe é aplicável depende da prévia determinação do valor da prestação tributária devida (cfr., por todos o Acórdão deste STA de 28 Abril de 2010, rec. 0777/09) e que, sendo aplicável o prazo especial previsto no n.º 2 do artigo 33.º do RGIT, o procedimento extingue-se logo que decorrido o prazo de caducidade do direito à liquidação da respectiva prestação tributária, pois que, de outro modo, não se asseguraria a coincidência de prazos que o legislador terá pretendido)”(3).

Em face do que vem sendo dito, e contrariamente ao propugnado pela

Recorrente sendo a infração que fundamentou a aplicação de coima à Recorrida punida pelo artigo 114.º, nºs.1 e 2, do RGIT, encontra-se, necessariamente, dependente do apuramento do imposto em falta, já liquidado, donde o prazo de prescrição do procedimento contraordenacional tem de ser igual ao prazo de caducidade do direito à liquidação desse imposto, o qual, de harmonia com o artigo 45.º, nº 4, da LGT, é de quatro anos contados a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário, concernindo, no caso do IVA, o respetivo cômputo ao início do ano civil seguinte àquele em que se verificou a exigibilidade do imposto.(4)

De relevar, neste particular que, em nada releva, neste e para efeito, o aludido em C) das conclusões, porquanto estando em causa uma contraordenação punida pelo artigo 114.º do RGIT a coima cujo determina-se pelo valor da prestação devida, pois os respetivos limites mínimo e máximo são fixados tendo por referência o valor do imposto em falta.

No sentido, ora, propugnado importa chamar à colação, designadamente, a doutrina vertida no Acórdão do STA, prolatado no âmbito do processo nº 679/11, de 30 de abril de 2019, do qual se extrata o seguinte:

“As contraordenações p.p. nos artigos 114.º, 118.º e 119.º do RGIT dependem da prévia determinação do valor da prestação tributária devida para a determinação da coima aplicável, pois que os limites mínimo e máximo se determinam tendo por referência o valor do imposto em falta, no caso da p.p. no artigo 114.º, ou tais limites dependem de haver ou não imposto a liquidar, nos casos das previstas nos artigos 118.º e 119.º do RGIT, sendo-lhes aplicável o prazo de prescrição do procedimento correspondente ao prazo de caducidade do direito à liquidação.”

Pelo que, inexistente o apontado erro de julgamento da matéria de facto, porquanto as realidades que importavam para a apreciação da lide foram valoradas e atendidas na medida, naturalmente, da sua relevância para a lide.

Logo, aplicando os aludidos conceitos ao caso dos autos, e tendo presente que a infração respeita ao período 2007/12, e a exigibilidade do imposto ocorreu a 11 de fevereiro de 2008, temos que o dies a quo, é o dia 01 de janeiro de 2009, em conformidade com o consignado no artigo 45.º, nº4 da LGT.

Significa isto que, aplicando o aludido prazo de prescrição (4 anos) e na hipótese de não ter ocorrido qualquer causa de interrupção ou suspensão, o procedimento contraordenacional prescreveria em 01 de janeiro de 2013.

Porém, na contagem do referido prazo de prescrição tem de ser ressalvado o tempo de interrupção e suspensão da prescrição.

De relevar, neste particular, que existindo causa de interrupção do prazo de prescrição o tempo decorrido antes da causa de interrupção fica sem efeito, uma vez que depois de cada interrupção começa a correr novo prazo de prescrição (cfr. n.º 2 do artigo 121.º do CP ex vi artigo 32.º do RCGO, ex vi artigo 33.º, n.º 3 do RGIT).

Por seu turno, a suspensão do prazo de prescrição impede que o prazo da prescrição decorra enquanto se mantiver a causa que a determinou, ou seja o prazo de prescrição só volta a correr a partir do dia em que cessar a causa da suspensão (cfr. n.º 6 do artigo 120.º do CP, ex vi artigo 32.º do RCGO, ex vi artigo 33.º, n.º 3 do RGIT).

Atentemos, ora, nas causas de interrupção e suspensão do prazo de prescrição

do procedimento contraordenacional.

No concernente às causas de interrupção dispõe o artigo 28.º do RGCO que o prazo de prescrição do procedimento por contraordenação interrompe-se nos termos estabelecidos na lei geral, consignando de forma expressa que:

“1 - A prescrição do procedimento por contraordenação interrompe-se:

- a) Com a comunicação ao arguido dos despachos, decisões ou medidas contra ele tomados ou com qualquer notificação;
- b) Com a realização de quaisquer diligências de prova, designadamente exames e buscas, ou com o pedido de auxílio às autoridades policiais ou a qualquer autoridade administrativa;
- c) Com a notificação ao arguido para exercício do direito de audição ou com as declarações por ele prestadas no exercício desse direito;
- d) Com a decisão da autoridade administrativa que procede à aplicação da coima.

2 - Nos casos de concurso de infrações, a interrupção da prescrição do procedimento criminal determina a interrupção da prescrição do procedimento por contra-ordenação.

3 - A prescrição do procedimento tem sempre lugar quando, desde o seu início e ressalvado o tempo de suspensão, tiver decorrido o prazo da prescrição acrescido de metade.”

Em matéria de suspensão da prescrição do procedimento por contraordenação, o normativo contido no artigo 27º-A do RGCO, aplicável ex vi artigo 33.º nº 3 do RGIT, estabelece o seguinte:

“1. A prescrição do procedimento por contraordenação suspende-se, para além dos casos especialmente previstos na lei, durante o tempo em que o procedimento:

- a) Não puder legalmente iniciar-se ou continuar por falta de autorização legal;
- b) Estiver pendente a partir do envio do processo ao Ministério Público até à sua devolução à autoridade administrativa nos termos do artigo 40.º;
- c) Estiver pendente a partir da notificação do despacho que procede ao exame preliminar do recurso da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima, até à decisão final do recurso.

2. Nos casos previstos nas alíneas b) e c) do número anterior, a suspensão não pode ultrapassar seis meses.”

Por sua vez, a norma do artigo 33.º n.º 3 do RGIT prevê causas específicas de suspensão do procedimento contraordenacional tributário consignando-se aí que a suspensão da prescrição se verifica também:

Ø Por efeito da suspensão do processo, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 42.º, no artigo 47.º e no artigo 74.º;

Ø No caso de pedido de pagamento da coima antes de instaurado o processo de contraordenação desde a apresentação do pedido até à notificação para o pagamento.

Visto o direito aplicável ao caso sub judice, fazemos a competente transposição para a situação fática dos autos.

No caso vertente, são causas de interrupção as elencadas em C), E), F) e G) do probatório, sendo que a última causa ocorreu em 19 de julho de 2011, com a

notificação da decisão administrativa de aplicação de coima.

Relativamente às causas de suspensão, importa apenas considerar uma causa de suspensão-aliás realidade não controvertida e expressamente reconhecida pela Recorrente- concretamente, a prevista na alínea c), do nº 1, do artigo 27º-A, ou seja, a relativa aos presentes autos nos presentes autos. Sendo certo que, quanto a esta última e em ordem ao consignado no citado artigo no seu nº2, tal causa de suspensão tem como limite máximo o prazo de 6 meses.

Concretizando, então, por reporte ao acervo fático dos autos.

Ora, tendo em consideração as diversas interrupções supra elencadas, urge convocar a aplicação da regra do nº3, do artigo 28.º do RGCO, por, in casu, se revelar mais favorável à Arguida(5).

Assim, aplicando-se o prazo máximo supletivo de prescrição, acrescido de metade, ou seja, na presente situação de seis anos (4+2), acrescidos dos 6 meses de suspensão, o prazo prescricional **consumou-se a 1 de julho de 2015.**

Conclui-se, pois, à luz dos citados preceitos legais, que o procedimento contraordenacional se encontra integralmente prescrito.

E por assim ser, encontrando-se prescrito o procedimento contraordenacional relativo à infração objeto dos presentes autos, verifica-se exceção perentória que determina a extinção do procedimento contraordenacional e obsta à apreciação da matéria de fundo, conforme decidido pelo Tribunal a quo. Donde, improcede a pretensão da Recorrente ficando, assim, prejudicado o conhecimento das demais questões, mantendo-se a decisão recorrida.

No concernente a custas, declarado extinto o procedimento de contraordenação por prescrição, inexistente condenação da Arguida, não sendo, por isso, devidas custas processuais por esta. De relevar, outrossim, que não estando prevista, em situação alguma que o Ministério Público suporte as custas, dado ser entidade isenta do seu pagamento, e inexistindo norma no regime legal de custas aplicável em processo de contraordenação tributária que preceitue a condenação da Autoridade Tributária, a presente lide será sem custas, como se determinará no dispositivo(6).

IV. DECISÃO

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

NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO, e manter a decisão recorrida.

Sem custas.

Registe e notifique.

Lisboa, 14 de outubro de 2021

(Patrícia Manuel Pires)

(Cristina Flora)

(Luísa Soares)

(1)in Regime Geral das Infrações Tributárias Anotado, 2.ª edição. 2003, pág. 283.

(2)Vide, Ob. Citada, p.258; por todos, Acórdão do STA, proferido no processo nº 0326/12, de 30.05.2012, e TCA Sul proferido no processo nº 241/13.0, de 13.09.2018.

(3)In Acórdão do STA, proferido no processo nº 0679/11.8 BEALM, de 30.04.2019.

(4)Vide, designadamente, Aresto do STA, proferido no processo nº 0777/09, de 28.04.2010.

(5)No caso vertente, contado o prazo prescricional de quatro anos, a partir 19.07.2011 e contemplando a aludida causa de suspensão o prazo de prescrição consumir-se-ia em 19.01.2016.

(6)Vide, designadamente, Acórdãos do STA proferidos nos processos 01408/15, 01106/16 e 01355/17, datados de 24.02.2016, 23.11.2016 e 14.03.2018, respetivamente.

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