

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo

2056/19.3BELRS

Data do documento

6 de fevereiro de 2020

Relator

Tânia Meireles Da Cunha

DESCRITORES

Dispensa de prestação de garantia > Atuação dolosa do interessado > Ónus da prova

SUMÁRIO

I. A dispensa de prestação de garantia depende da verificação cumulativa de dois requisitos: um objetivo: a situação causar prejuízo irreparável ou a manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido; e um subjetivo, consubstanciado na imputação da insuficiência ou inexistência de bens ao executado.

II. Cabe ao executado o ónus da prova de a situação causar prejuízo irreparável ou de se verificar manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido.

III. Demonstrada a manifesta falta de meios económicos pelo executado, ao mesmo não é exigível que demonstre igualmente que a situação que causa prejuízo irreparável, dado que o requisito objetivo em causa tem duas formulações alternativas, bastando a demonstração de uma delas.

IV. Cabe à AT o ónus da prova da existência de indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado.

TEXTO INTEGRAL**Acórdão****I. RELATÓRIO**

A **Fazenda Pública** (doravante Recorrente ou FP) veio apresentar recurso da sentença proferida a 28.10.2019, no Tribunal Tributário de Lisboa (TTL), na qual foi julgada procedente a reclamação de ato do órgão de execução fiscal, apresentada por **P.... - Mediação Imobiliária, Ida.** (doravante Recorrida ou Reclamante), que teve por objeto o despacho proferido pelo Diretor de Finanças Adjunto da Direção de Finanças de Lisboa, de 06.06.2019, no âmbito do processo de execução fiscal (PEF) n.º68, que indeferiu o pedido de suspensão desse processo de execução fiscal com dispensa de prestação de garantia.

Nesse seguimento, a Recorrente apresentou alegações, nas quais concluiu nos seguintes termos:

I. Vem o presente recurso interposto da Sentença proferida pelo Tribunal a quo, que julgou procedente a Reclamação, apresentada por P.... - MEDIAÇÃO IMOBILIÁRIA, contra o despacho de indeferimento do pedido de suspensão do processo de execução fiscal n.º68, com dispensa de prestação de garantia, proferido pelo Diretor de Finanças Adjunto da Direção de Finanças de Lisboa, em 06 de junho de 2019.

II. Sabemos que atos tributários são suscetíveis de execução imediata, através de processo de execução fiscal, findo o prazo de pagamento voluntário, como decorre do artigo 88.º do CPPT. Todavia, estatui o n.º 1 do art.º 169.º do CPPT, com pertinência para o caso, que a execução fica suspensa até à decisão do pleito em causa de reclamação graciosa, a impugnação judicial ou recurso judicial que tenham por objeto a legalidade da dívida exequenda, desde que tenha sido constituída garantia nos termos do art.º 195.º ou prestada nos termos do art.º 199.º ou a penhora garantida a totalidade da quantia exequenda e do acrescido.

III. É, no entanto, possível, dispensar a prestação de garantia de acordo com o disposto no n.º 4 do art.º 52.º da LGT, na sequência do pedido do devedor, quando a prestação de garantia cause prejuízo irreparável ou haja manifesta falta de meios económicos, relevada pela insuficiência de bens penhoráveis, desde que em qualquer dos casos a insuficiência ou inexistência de bens não seja da responsabilidade do executado.

IV. O procedimento de isenção de prestação de garantia, está previsto no artigo 52.º, n.º.4, da LGT norma em que se consagra a possibilidade da Administração Tributária, a requerimento do executado, poder isentá-lo da prestação de garantia nos casos de a sua prestação lhe causar prejuízo irreparável ou existindo manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido. Desde que, em qualquer dos casos, a insuficiência ou inexistência de bens não seja da responsabilidade do executado.

V. Do assim exposto, resulta evidente que, para ser deferido o pedido de dispensa de prestação de garantia, é necessário que se satisfaçam três requisitos, cumulativamente, embora dois deles comportem alternativas, pelo que o executado deverá na petição tê-los em conta:

- Que a prestação da garantia cause prejuízo irreparável ao executado, ou
- Que se verifique uma situação de manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para pagamento da dívida exequenda e do acrescido, e
- Que essa inexistência ou insuficiência não seja imputável a conduta dolosa do executado.

VI. Face ao disposto no artigo 342.º, do C.C., e no artigo 74.º, n.º.1, da LGT, é de concluir que é sobre o executado, que pretende a dispensa de garantia, invocando explícita ou implicitamente o respetivo direito, que recai o ónus de provar que se verificam as condições de que tal dispensa depende, pois trata-se de factos constitutivos do direito que pretende ver reconhecido.

VII. De resto, o texto do artigo 170.º, n.º.3, do CPPT, aponta no mesmo sentido, ao estabelecer que o pedido deve ser instruído com a prova documental necessária, o que pressupõe que toda a prova relativa a todos os factos que têm de estar comprovados para ser possível dispensar a prestação de garantia seja apresentada pelo executado, instruindo o seu pedido, pois a prova de todos esses elementos é necessária para o deferimento da sua pretensão.

VIII. Revertendo ao caso dos autos, a decisão recorrida anulou o despacho reclamado, na medida em que, considerou verificados os pressupostos da manifesta falta de meios económicos e não verificado o pressuposto da ação dolosa da ora Recorrida.

IX. E, relativamente à prova documental relevante junta pela ora Recorrida, a Informação Empresarial Simplificada, como a Recorrida bem alegou, a Autoridade Tributária e Aduaneira só podia ter em consideração a relativa ao ano de 2017, não sendo a mesma suscetível de provar que a inexistência ou insuficiência de bens não é imputável à executada.

X. À Autoridade Tributária e Aduaneira competia analisar se os documentos juntos pela ora Recorrida para instruir o pedido de dispensa de prestação de garantia logravam provar os pressupostos da mesma dispensa e foi exatamente isso que foi feito.

XI. A tudo isto acresce que, a ora Recorrida, conforme lhe competia, não indicou nem demonstrou nos autos o valor concreto dos encargos que teria de suportar com uma garantia idónea e suficiente.

XII. Ou seja, não concretizou em que se traduziria esse prejuízo irreparável com a prestação de garantia idónea e importa aqui atentar que, o que releva para a lei, é que a prestação da garantia cause um prejuízo irreparável ao executado, sem retorno ao status quo ante, sendo, pois, necessário concretizar e demonstrar essa condição.

XIII. Vale isto por dizer que, ao contrario do decidido na sentença ora recorrida, afigura-se-nos, salvo melhor opinião, não ser possível avaliar do impacto que a garantia exigida à ora Recorrida teria na sua situação económica e/ou financeira.

XIV. Por outro lado, e no que à eventual ação dolosa da ora Recorrida, como supra mencionado, os requisitos para a dispensa de garantia são de verificação cumulativa, pelo que, não estando alegado e demonstrado qualquer um deles, fica votada ao insucesso a pretensão de dispensa de prestação de garantia.

XV. No caso que nos ocupa a Recorrida "(...) nenhuma prova fez, ou requereu, quanto ao pressuposto, cumulativo, de que não houve dissipação de bens da sua parte, para além de nem sequer ter articulado factos nesse sentido, limitando-se apenas a invocar factualidade atinente à insuficiência de património e à manifesta falta de meios económicos para a prestação da garantia, como supra referido." - lê-se no douto Parecer do DMMP, proferido nos presentes autos.

XVI. "Assim sendo, e na medida em que a Reclamante não cumpriu o ónus probatório que sobre si impendia - alegar e demonstrar a ocorrência dos pressupostos legais do direito a que se arroga de dispensa de prestação de garantia que lhe foi notificada para prestar -, não se pode dar por verificado um dos requisitos, de verificação cumulativa, de que depende essa dispensa de prestação de garantia, a saber, que a insuficiência de bens não é da sua responsabilidade" (v., entre outros, Acórdão do TCAS, de 17-01-2012 - Proc.º n.º 05267/11).

XVII. Na esteira do mesmo entendimento, o acórdão do TCA Sul, de 13-09-2018, Proc. 636/18.3BELRS "Face ao disposto no artº.342, do C.Civil, e no artº.74, nº.1, da L.G.Tributária, é de concluir que é sobre o executado, que pretende a dispensa de garantia, invocando explícita ou implicitamente o respectivo direito, que recai o ónus de provar que se verificam as condições de que tal dispensa depende,(...) o que pressupõe que toda a prova relativa a todos os factos que têm de estar comprovados para ser possível

dispensar a prestação de garantia seja apresentada pelo executado, instruindo o seu pedido, pois a prova de todos esses elementos é necessária para o deferimento da sua pretensão.”

XVIII. Assim, por tudo o exposto e salvo melhor opinião, a douda Sentença, proferida pelo Tribunal a quo, ao decidir como efetivamente o fez, violou o disposto nos artigos 52.º n.º 4 da LGT e 170.º do CPPT”.

O recurso foi admitido, com subida imediata nos próprios autos e com efeito meramente devolutivo.

A Recorrida não apresentou contra-alegações.

Foram os autos com vista ao Ilustre Magistrado do Ministério Público, nos termos do art.º 288.º, n.º 1, do CPPT, que emitiu parecer, no sentido de ser concedido provimento ao recurso.

Com dispensa dos vistos legais, atenta a sua natureza urgente (art.º 657.º, n.º 4, do CPC, ex vi art.º 281.º do CPPT), vem o processo à conferência.

São as seguintes as **questões a decidir**:

- a) Há erro de julgamento de facto, em virtude de, dos elementos respeitantes a 2017 e quanto aos bens, não estarem reunidos os requisitos previstos no n.º 4 do art.º 52.º da LGT?
- b) Há erro de julgamento, em virtude de a Recorrida não ter alegado nem provado a inexistência de conduta dolosa?

II. FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

II.A. O Tribunal recorrido considerou **provada** a seguinte matéria de facto:

“1. No dia 25 de Novembro de 2017 foi instaurado o PEF68, referente a dívidas de IRC do ano de 2013 e no valor de €2.249.628,05, e onde consta como executada “P..... - MEDIAÇÃO IMOBILIÁRIA, LDA.” - cfr. informação/2019, a págs. 7 a 18 SITAF;

2. No dia 13 de Dezembro de 2017 foi enviado, pela agência de da Caixa à Reclamante, ofício com o Assunto “Emissão Garantia Bancária” e onde consta que “Na sequência do pedido formulado por V. Exas. no sentido de ser emitida Garantia Bancária, no valor de 7.793.873,22€, no âmbito de Processos cujo beneficiário será a AT, foi promovida a competente análise do mesmo. Nesse sentido, vimos por este meio informar que não nos será possível satisfazer o vosso pedido, considerando não se encontrarem reunidas as condições necessárias para a emissão da referida Garantia Bancária” - cfr. ofício, a págs. 187SITAF;

3. A Reclamante apresentou, no PEF68, “Pedido de dispensa de prestação de garantia”, que foi aceite por despacho de 19 de Fevereiro de 2018 - cfr. pedido e decisão, a págs. 164 a 194 SITAF;

4. No dia 31 de Janeiro de 2019 foi enviado, pela Caixa à Reclamante, ofício com o Assunto “Emissão Garantia Bancária” e onde consta que “Na sequência do pedido apresentado por V. Exas., para emissão de uma garantia bancária autónoma, no valor de 9.839.097,55 €, cujo beneficiário seria a Autoridade Tributária, no âmbito de um processo fiscal que se encontra a decorrer, informamos que, após análise do mesmo a Caixa considera não ser oportuna a sua participação na mencionada operação.” - cfr. ofício, a págs.324SITAF;

5. No dia 27 de Maio de 2019 foi elaborada a informação/2019 - que recebeu despacho concordante do Director de Finanças Adjunto de Lisboa em 06 de Junho subsequente - onde se analisou “Pedido de dispensa de prestação de garantia” efectuado em 13 de Fevereiro de 2019 e onde se lê que “Do que ficou

supra exposto, atentos os elementos ao dispor da Administração Tributária, e tendo conta que o valor a garantir no presente processo executivo é de €3.021.947,15, afigura-se-nos que não se considera cumprido o requisito, alegado pela executada, da manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, ao abrigo do n.º 4 do artigo 52.º da LGT. G) Conclusão Tendo em conta o acima exposto, propõe-se que seja proferida decisão e posterior remessa ao SF de Lisboa ..., para notificação dos mandatários da sociedade executada, do indeferimento do pedido de concessão de nova dispensa de prestação de garantia, nos autos executivos supra, por não estarem reunidos os respectivos pressupostos, nos termos conjugados do n.º 4 do artigo 52.º da LGT e o artigo 170.º do CPPT” – cfr. informação e despacho, a págs. 84 a 90 SITAF;

6. Pelo ofício 002381 do Serviço de Finanças de Lisboa-6, de 12 de Junho de 2019, foi a Reclamante informada que “Fica por este meio notificado, do despacho de 06/06/2019 proferido pelo Sr. Diretor de Finanças Adjunto de Lisboa, sobre o pedido de dispensa de prestação de garantia, solicitado no processo de execução nº68. Do presente despacho cabe reclamação no prazo de 10 dias [...] Mais fica notificado para no prazo de 15 dias, constituir ou prestar garantia idónea nos termos do artigo 199º do CPPT” – cfr. ofício, a págs. 83SITAF;

7. A petição inicial que deu origem ao presente processo foi enviada, pelo registo postal DA.....PT de 25 de Junho de 2019, ao Serviço de Finanças de Lisboa-... – cfr. envelope, a págs. 325SITAF;

8. Consta, no documento “Balanço em 31 de Dezembro de 2018” referente à Reclamante, o valor de 1.336.174,49 no campo “Total do Activo”; o valor de -415.869,84 no campo “Resultado Líquido do Período”; e o valor de 1.238.747,19 no campo “Total do Capital Próprio” – cfr. balanço, a documento 10 junto com a petição inicial, a págs.”.

II.B. Refere-se, ainda, na sentença recorrida:

“Factos não provados

Não se provaram, com relevância para a decisão da causa, quaisquer outros factos”.

II.C. Foi a seguinte a motivação da decisão quanto à matéria de facto:

“Ao declarar quais os factos que considera provados, o juiz deve proceder a uma análise crítica das provas, especificar os fundamentos que foram decisivos para radicar a sua convicção e indicar as ilações inferidas dos factos instrumentais.

A convicção do Tribunal sobre a matéria de facto provada baseou-se na prova documental constante dos autos e indicada a seguir a cada um dos factos, dando-se por integralmente reproduzido o teor dos mesmos, bem como o do PEF apenso aos autos”.

II.D. Atento o disposto no art.º 662.º, n.º 1, do CPC, ex vi art.º 281.º do CPPT, acorda-se em alterar a redação de parte da factualidade mencionada em II.A., em virtude de resultarem dos autos elementos documentais que exigem tal alteração[1].

Nesse seguimento, é alterada a redação do facto 5 transcrito supra, que será desagregado em três factos, com a seguinte a redação:

5.A. A reclamante apresentou junto dos serviços da AT, a 13.02.2019, pedido de renovação de dispensa de garantia, acompanhado de declaração passada pela sua contabilista certificada, cópia da declaração modelo 22, cópia da Informação Empresarial Simplificada (IES) e ofício da Caixa Geral de Depósitos, no qual alegou:

- a) Não dispor de capacidade financeira nem de bens penhoráveis que lhe permitam assegurar a prestação de garantia no valor fixado pela Administração Tributária;
- b) O seu lucro tributável com referência a 2017 ascender a 89 015,30 Eur., manifestamente inferior ao valor em cobrança coerciva nos processos de execução fiscal;
- c) Resultar da IES relativa a 2017 ter em caixa e depósitos bancários o valor de 159.354,27 Eur., valor que é necessário ao exercício da sua atividade;
- d) O capital próprio da requerente ascender a 1.834.617,03 Eur., valor manifestamente insuficiente para assegurar a prestação de garantias cujo valor ascende a 9.834.097,55 Eur., ou seja, um valor cinco vezes superior ao seu capital próprio;
- e) A sua situação financeira não se ter alterado, em termos substanciais, relativamente ao pedido inicialmente apresentado;
- f) Não dispor, nem nunca ter disposto de bens suscetíveis de penhora que lhe permitissem prestar uma garantia no valor fixado pela AT (facto que se extrai do documento n.º 1 junto com a petição inicial).

5.B. Na sequência do mencionado em 5.A., foi elaborada, a 27.05.2019, na direção de finanças de Lisboa, informação n.º/2019, da qual consta designadamente o seguinte:

“... F) Da análise

Dispõe o n.º 5 do artigo 52.º da LGT que a isenção de prestação de garantia concedida pela administração tributária (AT) é válida pelo período de um ano, devendo a AT notificar o executado da data da sua caducidade até 30 dias antes.

Os pressupostos da isenção de garantia estão plasmados no n.º 4 do artigo 52.º da LGT, nos termos do qual a administração tributária pode isentar o executado da prestação de garantia nos casos em que a sua prestação lhe cause prejuízo irreparável ou manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, desde que não existam fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado.

A dispensa da prestação de garantia fica assim dependente da ocorrência de um de dois pressupostos alternativos: ou que a prestação de garantia cause prejuízo irreparável ao executado ou que o mesmo não tenha meios económicos para a prestar.

No entanto, além da verificação de um daqueles requisitos, é necessário que cumulativamente, não existam fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado.

Importa assim, aferir a verificação dos indicados requisitos, nomeadamente por consulta ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira e análise dos elementos carreados para os autos pelo contribuinte.

Por referência ao processo de execução fiscal n.º68, ora em análise, o valor da garantia a prestar

ascende a € 3.021.947,15, valor com base no qual se procederá à aferição dos requisitos cuja verificação é necessária, para que se proceda à concessão de dispensa de garantia.

Assim, compulsada a declaração anual IES (Informação Empresarial Simplificada) referente ao exercício de 2017, e com relevância para a presente análise, verifica-se o seguinte:

- O resultado líquido do período ascendeu a € 448.219,91;
- Por outro lado, o EBITDA (resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos) totalizou € 525.354,80;
- Há a considerar também que o volume de negócios (vendas e serviços prestados), ascendeu a € 8.756.852,54;
- A sociedade obteve dividendos de participações detidas no valor de € 448.974,10 (campo A5003 do quadro 3-A), que foram gerados por outros ativos financeiros/empreendimentos conjuntos detidos, com carácter não corrente, no montante de € 1.404,86 (campo 5109 do quadro 4-A);
- No Balanço, há ainda a destacar que o ativo apurado totaliza € 1.977.096,82, e o capital próprio ascende a € 1.834.617,03;
- Por outro lado, a sociedade apresenta uma reduzida exposição bancária, porquanto no campo financiamentos obtidos (A5152) apenas totaliza € 6.975,69;
- Relativamente aos fluxos de caixa, afere-se que no total de caixa e depósitos bancários (campo A5422), o total de débitos ascendeu a € 11.755.524,00, representando assim, uma grande movimentação bancária, no ano em questão.

De referir, ainda, que, sendo a sociedade detentora de um estabelecimento comercial, o mesmo constitui um bem penhorável, enquanto universalidade jurídica, que integra vários elementos, designadamente, ativos fixos tangíveis, inventários, propriedades de investimento, ativos intangíveis, instrumentos financeiros, devidamente organizado para a prática do comércio.

No que se refere aos elementos do ativo fixo tangível, abarcam por exemplo, utensílios, máquinas, mobiliário, viaturas, enquanto no que toca aos elementos intangíveis, englobam designadamente, direitos de autor, patentes, marcas, alvarás, licenças, contratos.

O regime da penhora do estabelecimento comercial encontra-se previsto no n.º 1 do artigo 782.º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável "ex vi" alínea e) do art. 2.º do CPPT (...).

Do que ficou supra exposto, atentos os elementos ao dispor da Administração Tributária, e tendo em conta que o valor a garantir no presente processo executivo é de € 3.021.947,15, afigura-se-nos que não se considera cumprido o requisito, alegado pela executada, da manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, ao abrigo do n.º 4 do artigo 52.º da LGT" (cfr. documento n.º 1 junto com a petição inicial).

5.C. Sobre a informação mencionada em 5.B. foi proferido, a 06.06.2019, despacho pelo Diretor de Finanças Adjunto de Lisboa de indeferimento do pedido de renovação de dispensa de garantia mencionado em 5.A. (cfr. documento n.º 1 junto com a petição inicial).

II.E. Atento o disposto no art.º 662.º, n.º 1, do CPC, ex vi art.º 281.º do CPPT, acorda-se aditar a seguinte matéria de facto provada:

9. A Recorrida declarou na IES relativa ao exercício de 2017 designadamente os seguintes valores:

1. Quadro 04-A – Balanço:

a) Ativo não corrente:

a.1. Ativos fixos tangíveis: 239.122,89 Eur.;

a.2. Ativos intangíveis: 31.500,00 Eur.;

a.3. Outros ativos financeiros: 1.404,86 Eur.;

b) Ativo corrente:

b.1. Clientes: 350.221,54 Eur.;

b.2. Adiantamentos a fornecedores: 333.366,34 Eur.;

b.3. Estado e outros entes públicos: 113.843,77 Eur.;

b.4. Outras contas a receber: 748.264,43 Eur.;

b.5. Diferimentos: 18,72 Eur.;

b.6. Caixa e depósitos bancários: 159.354,27 Eur.;

c) Capital próprio (total): 1.834.617,03 Eur. (cfr. documento n.º 9 junto com a petição inicial).

III. FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

III.A. Do erro de julgamento por não resultar demonstrada a inexistência ou insuficiência de bens para pagamento da dívida exequenda e acrescido

Considera, desde logo, a Recorrente que o Tribunal a quo errou no seu julgamento, na medida em que, considerando os elementos que a administração tributária (AT) poderia ter tido em conta na apreciação do requerido pela Recorrida (ou seja, os elementos relativos a 2017), não se verificava o circunstancialismo, do ponto de vista da insuficiência ou inexistência de bens, que sustentasse uma decisão de deferimento da pretensão.

Vejamos então.

Nos termos do art.º 52.º da LGT, é admissível a suspensão do processo de execução fiscal, designadamente em virtude de pagamento em prestações ou reclamação, recurso, impugnação e oposição à execução, desde que prestada garantia idónea ou desde que a AT, a requerimento do executado, o isente de tal prestação (cfr. art.º 52.º, n.º 4).

O art.º 170.º do CPPT determina os termos do procedimento do pedido de dispensa em causa.

Como resulta do quadro normativo referido, a dispensa de prestação de garantia depende da verificação cumulativa de dois requisitos:

¾ Um requisito objetivo: a situação causar prejuízo irreparável **ou** a manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido;

¾ Um requisito subjetivo, consubstanciado na imputação da insuficiência ou inexistência de bens ao executado.

In casu, está, desde logo, a apreciação do primeiro dos requisitos indicados.

Saliente-se que se está perante uma dívida exequenda de 2.249.628,05 Eur., para a qual a garantia fixada se cifrou nos 3.021.947,15 Eur.

Como decorre do despacho reclamado, a posição da AT foi no sentido de que, atentos os elementos

constantes da IES 2017 e atenta a circunstância de a Recorrida ser detentora de um estabelecimento comercial, não se considera cumprido o requisito da manifesta falta de meios económicos.

O Tribunal a quo, centrando-se nos elementos constantes do balanço relativo ao exercício de 2018, concluiu em sentido diverso.

Antes de mais, refira-se que se acompanha o entendimento da Recorrente, no sentido de que, na apreciação da legalidade do ato reclamado, há que considerar os elementos com base nos quais o mesmo foi proferido.

No caso, como resulta provado, o requerimento apresentado pela Recorrida foi-o em fevereiro de 2019, momento em que apenas estava disponível a IES relativa a 2017 (cfr. art.º 5.º do DL n.º 8/2007, de 17 de janeiro, e o despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais/2019.XXI, de 05.07.2019), sendo esses mesmos os elementos disponíveis junto dos serviços da AT à data da prolação do despacho reclamado (06.06.2019). Como tal, os dados que poderiam ser considerados eram os de 2017, devendo ser analisado o despacho reclamado neste pressuposto (sem prejuízo de os elementos relativos a 2018 poderem funcionar como reforço em termos de convicção).

Assim, atentando no teor do despacho reclamado, do mesmo consta apenas um elenco de alguns dos elementos extraídos da IES 2017 e, bem assim, uma menção à existência de estabelecimento comercial.

Quanto aos elementos constantes da IES, refira-se que dos mesmos não se extraem as conclusões extraídas pela AT. Desde logo, uma parte deles é irrelevante, designadamente o mencionado relativamente ao volume de negócios, à reduzida exposição bancária e aos fluxos de caixa, que não evidenciam, por si só, a capacidade de a Recorrida prestar garantia idónea para suspensão da execução ou a existência de bens penhoráveis suficientes na sua titularidade suscetíveis de conduzir a essa mesma suspensão.

Por outro lado, atento o valor do ativo, o mesmo fica aquém quer do valor atinente à dívida exequenda quer do valor atinente à garantia a prestar.

Analisando parte das rubricas do ativo, considerando o balanço de 2017, verifica-se que a Recorrida tinha disponíveis em caixa e depósitos à ordem 159.354,27 Eur. (sendo perfeitamente irrelevante o constante do despacho reclamado relativamente a fluxos de caixa, uma vez que releva sim o saldo apurado) - valor que, em sede de requerimento, a Reclamante alega ser necessário ao exercício da sua atividade, o que não é sequer posto em causa pela AT. Por outro lado, os seus ativos fixos tangíveis ascendiam a 239.122,89 Eur. e os intangíveis a 31.500,00 Eur.

Sob a perspetiva do capital próprio, também não poderia assegurar, per se, a suspensão do PEF, atentos os valores envolvidos.

Por outro lado, o invocado em torno do estabelecimento comercial carece de sustentação. Como resulta do despacho reclamado, esta menção foi feita de forma absolutamente vaga e abstrata ("a sociedade [é] detentora de um estabelecimento comercial, (...) [que] constitui um bem penhorável, enquanto universalidade jurídica, que integra vários elementos, designadamente, ativos fixos tangíveis, inventários, propriedades de investimento, ativos intangíveis, instrumentos financeiros, devidamente organizado para a prática do comércio"), centrando-se na sua definição conceptual e no seu regime legal, em termos de penhora.

No entanto, não é sequer avançado um valor de avaliação do mencionado estabelecimento comercial -

sendo que os elementos do ativo elencados como integrantes do estabelecimento comercial, atento o balanço de 2017, são de valor inferior ao em discussão.

Portanto, a referência efetuada pela AT, nos termos vagos e conclusivos em que foi feita, nunca seria de molde a poder concluir-se pela existência de bens suficientes na esfera patrimonial da Recorrida.

Chama-se a este propósito à colação o Acórdão proferido por este TCAS a 24.01.2020 (Processo: 1623/19.0BELRS), relativo às mesmas partes e cujo despacho ali em apreciação era em tudo semelhante ao ora em causa, sendo apenas distinto o valor da dívida exequenda. Ali se escreveu:

“Em primeiro lugar, deve dizer-se que a penhora do estabelecimento comercial é algo que, na economia do despacho sindicado, não vem minimamente concretizado, ou seja, traduz-se na indicação de um bem penhorável, sem qualquer concretização valorativa, designada ente quanto aos referidos activos fixos tangíveis e intangíveis.

(...) [D]a análise da IES/2017 (Balanço) resulta (...) que os activos fixos tangíveis ascendem apenas a € 239.122,89 e que os intangíveis totalizam € 1.500,00, não dispondo de propriedades de investimento ou de inventários, o que mostra a insuficiência de tal para efeitos da garantia fixada (...). Tal valor de activos fixos tangíveis é até inferior para o ano de 2018, pois que, de acordo com a IES de 2018, o mesmo corresponde a € 196.900,22, mantendo-se inalterado o valor de € 31.500,00”.

Todas estas conclusões surgem reforçadas atentos os elementos entretanto consolidados, relativos ao exercício de 2018, que revelam uma diminuição quer do ativo quer do capital próprio da Recorrida.

Por outro lado, carece de relevância o alegado pela Recorrente, no sentido de não ser possível avaliar o impacto que a garantia exigida teria na situação económica ou financeira ou de não ter sido concretizado o prejuízo irreparável. Com efeito, como já deixamos expresso supra, o n.º 4 do art.º 52.º da LGT consagra, alternativamente, a situação em que a prestação de garantia cause prejuízo irreparável e a situação em que há manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis. Demonstrada que esteja uma das situações, apenas se tem de aferir da existência ou não de atuação dolosa do interessado. Ora, tendo sido demonstrada a manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis, carece de relevância apreciar a existência de prejuízo irreparável decorrente da prestação de garantia.

Atento o exposto, considera-se que está preenchido o requisito da manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido.

Como tal, carece de razão a Recorrente.

III.B. Do erro de julgamento, quanto à atuação dolosa do interessado

Considera, por outro lado, a Recorrente que, no tocante à inexistência de fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado, a Recorrida nada provou no sentido de que não houve dissipação de bens da sua parte, sendo seu o ónus da prova de tal pressuposto.

Vejamos.

Como já referimos supra, o art.º 52.º da LGT consagra dois requisitos cumulativos, um objetivo e um subjetivo.

O requisito subjetivo, ora em apreciação, respeita à imputação da insuficiência ou inexistência de bens ao executado.

Até à redação que lhe foi dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, o n.º 4 do art.º 52.º configurava nestes termos tal requisito: “desde que em qualquer dos casos a insuficiência ou inexistência de bens não seja da responsabilidade do executado”.

Durante a vigência desta redação, entendeu-se que caberia ao executado a alegação e demonstração da verificação de todos os pressupostos, objetivo e subjetivo[2].

Com a Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, houve uma maior circunscrição deste requisito, passando a exigir-se “... que não existam fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado”.

Esta nova redação evidencia uma mudança de paradigma relativamente a este requisito subjetivo, deixando-se de ser um requisito que cabia ao interessado alegar e provar e passando a caber à AT o ónus da prova da sua demonstração, através da evidenciação de indícios de atuação dolosa do interessado[3].

Transpondo estes conceitos para o caso dos autos, resulta da decisão reclamada que nada é referido a este propósito pela AT, não resultando, pois, que tenham sido recolhidos indícios de que a insuficiência do património da Recorrida se deveu à sua conduta dolosa.

Considerando, ao contrário do defendido pela Recorrente, que cabe à AT demonstrar a existência de tais indícios e não tendo os mesmos sequer sido alegados, carece também de razão nesta parte.

Em suma, improcede in totum o alegado pela Recorrente.

Nos termos do art.º 6.º, n.º 7, do Regulamento das Custas Processuais (RCP), “[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”.

Em sede de reclamação das decisões do órgão da execução fiscal, é, em 1.ª instância, aplicável a Tabela II do RCP, cuja previsão implica o pagamento de uma taxa de justiça fixa, apenas condicionada por dois intervalos (valor até 30.000,00 Eur. e valor superior a 30.000,00 Eur.), com a consequente não aplicação do mencionado art.º 6.º, n.º 7. Não obstante, em sede de recurso, é aplicável a Tabela I-B do RCP, motivo pelo qual há que atentar ao referido art.º 6.º, n.º 7.

In casu, atentas as questões em apreciação, a conduta processual das partes e a circunstância de situação muito similar já ter sido objeto de apreciação no recente Acórdão proferido por este TCAS a 24.01.2020 (Processo: 1623/19.0BELRS), determinase que haja lugar à dispensa de pagamento do remanescente da taxa de justiça, prevista no art.º 6.º, n.º 7, do RCP.

IV. DECISÃO

Face ao exposto, acorda-se em conferência na 2.ª Subsecção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Sul:

- a) Negar provimento ao recurso, mantendo a sentença recorrida;
- b) Custas pela Recorrente, com dispensa de pagamento do remanescente da taxa de justiça na presente

instância, na parte em que exceda os 275.000,00 Eur.;

c) Registe e notifique.

Lisboa, 06 de fevereiro de 2020

(Tânia Meireles da Cunha)

(Anabela Russo)

(Vital Lopes)

[1] Cfr. António dos Santos Abrantes Gerales, Recursos no Novo Código de Processo Civil, 5.^a Edição, Almedina, Coimbra, 2018, p. 286.

[2] V. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 07.01.2015 (Processo: 01489/14).

[3] Neste sentido, v. os Acórdãos deste TCAS de 19.07.2017 (Processo: 576/17.3BESNT), de 08.03.2018 (Processos: 321/17.3BEBJA e 1868/17.7BELRS), de 14.02.2019 (Processo: 1585/18.0BELRS), de 16.09.2019 (Processos: 513/19.0BESNT e 254/19.9BELRS), de 17.10.2019 (Processo: 830/19.0BELRA) e de 24.01.2020 (Processo: 1623/19.0BELRS). V. ainda Anabela Russo e Fátima Reis Silva, «O Processo Especial de Revitalização no espaço de conexão da jurisprudência dos tribunais comuns e dos tribunais tributários», Revista de Direito da Insolvência, 2017, n.º 1, pp. 146 e ss.

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