

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL**Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
01235/09.6BESNT	6 de outubro de 2021	Francisco Rothes

DESCRITORES

Recurso jurisdicional > Competência em razão da hierarquia > Questão nova

SUMÁRIO

I - O recurso versa exclusivamente matéria de direito quando as questões que nele se colocam se resolverem mediante uma exclusiva actividade de aplicação e interpretação de normas jurídicas, sendo que, nesse caso, cabe ao Supremo Tribunal Administrativo a competência para dele conhecer [cf. arts. 26.º, alínea b), e 38.º, alínea a), do ETAF, e art. 280.º, n.º 1, do CPPT].

II - Os recursos jurisdicionais são específicos meios de impugnação de decisões judiciais, que visam modificar as decisões recorridas, e não criar decisões sobre matéria nova, pelo que, em regra, neles não se podem conhecer questões que não tenham sido submetidas ao exame do tribunal de que se recorre, salvo se forem de conhecimento officioso.

TEXTO INTEGRAL

Recurso jurisdicional da sentença proferida no processo de oposição à execução fiscal com o n.º 1235/09.6BESNT

1. RELATÓRIO

1.1 O acima identificado recorreu para o Supremo Tribunal Administrativo da sentença por que o Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, julgando parcialmente procedente a impugnação judicial por ela deduzida, na sequência de indeferimento do recurso hierárquico, contra a liquidação oficiosa de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) que lhe foi efectuada em 2008 com referência à importação de uma embarcação, em 2004, no valor global de € 118.722,90, manteve a liquidação do imposto (€ 102.526,50) e anulou a liquidação dos juros compensatórios (€ 16,176,40).

1.2 Com o requerimento de interposição do recurso, o Recorrente apresentou as alegações, com conclusões do seguinte teor:

«A) Vem o presente recurso interposto de parte da sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, em 31 de Agosto de 2020, nos autos do processo de impugnação n.º 1235/09.6BESNT, que correu termos junto da 2.ª Unidade Orgânica daquele Tribunal, através da qual julgou o Tribunal a quo a presente impugnação parcialmente procedente, anulando-se a liquidação impugnada apenas na parte referente aos juros compensatórios, mas, no mais, manteve a liquidação impugnada de IVA.

B) O presente recurso é assim deduzido apenas relativamente à parte da sentença que manteve a liquidação de imposto - IVA - aceitando o Recorrente o doutamente decidido relativamente à liquidação de juros (anulada).

C) Salvo o devido respeito, entende o Recorrente que a decisão recorrida enferma de erro de julgamento, ao ter assim decidido e com os fundamentos ali

enunciados, razão pela qual deve a mesma ser revogada por este Tribunal e substituída por outra que faça uma correcta interpretação do Direito aplicável.

D) Com efeito, entende o ora Recorrente, salvo o devido respeito, que há na decisão recorrida normas jurídicas violadas, as quais obstam ao decidido.

E) O Tribunal a quo julgou a legalidade da liquidação de IVA em crise, considerando, designadamente, o preceituado nos artigos 201.º e 202.º, do CAC, uma vez que (alegadamente) o Recorrente introduziu irregularmente a embarcação “.....” em território comunitário, em 16 de Julho de 2004.

F) Sucede, contudo, que resulta da matéria de facto dada como provada - vide alínea E) - que “(A) 16.07.2004, a embarcação “.....”, com bandeira do Reino Unido e registo n.º, deu entrada na Marina de Vilamoura, **proveniente de Barbate**, pelo Capitão (“Skipper”) A..... - cf. fls. 68 do PA (2.a parte) apenso aos autos.” (Realçado nosso)

G) Da factualidade dada como provada em sede da sentença recorrida resulta inequívoco que, a ter ocorrido introdução (irregular) no território aduaneiro da Comunidade (TAC), essa introdução não ocorreu em Portugal, mas, outrossim, em Barbate, Espanha (alínea E) da matéria de facto provada).

H) A embarcação era, ao tempo dos factos e pelo menos desde 15 de Abril de 2004, propriedade de uma sociedade comercial denominada “B..... LIMITED”, com sede em Guernsey, território que não faz parte do espaço fiscal comunitário, equiparado a território terceiro, onde não se aplica a Directiva 2006/112/CE do Conselho, o que significa que as operações realizadas a partir dele ou tendo-o como destino são tratadas, face às normas fiscais, como importações ou exportações respectivamente, ou seja, quando a embarcação

deu entrada no porto de Barbate, terá que se ter verificado (aí) uma introdução irregular no TAC (cfr. alíneas B) e D) da matéria de facto assente).

I) A importação de um bem ocorre no Estado-Membro em cujo território o bem se encontra no momento em que dá entrada em território comunitário, pelo que, nessa medida, a sujeição a IVA operou no Estado-Membro em que se produziu a entrada do bem (embarcação) procedente de território terceiro: Espanha.

J) In casu, não existe dívida aduaneira nos termos do preceituado no artigo 202.º, do CAC, uma vez que, repete-se, não ocorreu em Portugal a introdução irregular no TAC de uma mercadoria sujeita a direitos de importação.

K) O ponto de partida da viagem até Vilamoura foi o porto de Barbate, Espanha e, portanto, de TAC (cfr. alínea E) da matéria de facto dada como assente).

L) O Recorrente não pode ser qualificado enquanto importador, residente em território nacional, para efeitos do preceituado na alínea b), do n.º 1, do artigo 2.º, do CIVA.

M) A importação da mercadoria (embarcação) a um território terceiro (Guernsey), a ter ocorrido, já se teria consolidado em território espanhol, no Porto de Barbate.

N) O Recorrente não podia, em 16 de Julho de 2004 importar mercadoria que já havia sido introduzida no TAC.

O) Nesse mesmo sentido, o Recorrente também não pode ser considerado devedor da alegada dívida aduaneira, já que não foi ele quem introduziu

irregularmente a mercadoria, nos termos e para os efeitos previstos no artigo 202.º, n.º 3, primeiro travessão (-), do CAC.

P) Por todo o exposto, **a sentença recorrida ao decidir nos termos em que o fez (relativamente) à liquidação de IVA) violou disposições legais, maxime o preceituado nos artigos 201.º e 202.º, do CAC.**

IV - Pedido:

Nestes termos e nos melhores de Direito que V. Exas. doutamente suprirão, deve o presente recurso seja julgado procedente, por provado e, em consequência, deve ser revogada a decisão proferida em 31 de Agosto de 2020, pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, na parte em que manteve a liquidação impugnada (de IVA), tudo com as necessárias consequências legais».

1.3 Não foram apresentadas contra-alegações.

1.4 Recebidos os autos neste Supremo Tribunal Administrativo, foi dada vista ao Ministério Público e a Procuradora-Geral-Adjunta emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia. Isto, após enunciar os termos do recurso e enunciar as regras da competência em razão da hierarquia, com a fundamentação de que nos permitimos salientar o seguinte excerto: «[...]

Dos termos conclusivos das Alegações de Recurso apresentadas pelo Recorrente verifica-se que este, para além de considerar errada a interpretação efectuada das normas legais aplicáveis entende que o Juiz [do Tribunal] “a quo” decidiu contra factos provados, divergindo das ilações facto que deles se retiraram.

Com efeito, designadamente, dos pontos F), G), H), K), M),N) e O) das

Conclusões do Recurso apresentadas pelo Recorrente verifica-se que este alega que da factualidade dada como provada em E) e também em B) e D) do probatório resulta que não ocorreu em Portugal a introdução (irregular) no território aduaneiro da comunidade da embarcação em causa mas sim em Barbate, Espanha pelo que a importação da embarcação a território terceiro (Guernsey) já se teria consolidado em território Espanhol, não podendo o Recorrente em 16-07-2004 importar mercadoria que já havia sido introduzida no TAC nem podendo ser considerado devedor da dívida aduaneira porque não foi ele que procedeu à introdução irregular da embarcação.

Acresce que conjugando o teor das Conclusões de Recurso com o teor do alegado pelo Recorrente em 25. e 26. das Alegações de Recurso, verifica-se que ele refere também ter a sentença recorrida omitido na matéria de facto “quem e quando deu entrada da embarcação em Barbate, assim como, quanto tempo a embarcação ali foi usada e por quem”.

Ora, tais factos não vêm dados como provados e não podem ser considerados, em abstracto, indiferentes para o julgamento da causa.

Daquelas considerações presume-se pretender o Recorrente extrair consequências jurídicas relevantes no sentido da ilegalidade da dívida impugnada por falta dos necessários pressupostos de facto e de direito.

Assim, salvo melhor juízo, a matéria controvertida neste recurso não se resolverá mediante uma exclusiva actividade de aplicação e interpretação dos preceitos jurídicos invocados pelo que, em nossa opinião, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito».

1.5 O parecer foi notificado ao Recorrente e à Recorrida, para, querendo, se pronunciarem sobre a questão da incompetência em razão da hierarquia, faculdade que apenas o primeiro aceitou, vindo dizer, em síntese, que a resolução do recurso depende, em exclusivo, da «actividade de aplicação e interpretação dos preceitos jurídicos subsumidos dos factos, nomeadamente (i)

afastando a qualificação do Recorrente enquanto importador nos termos do art. 2.º do CIVA, e (ii) verificando-se inerentemente, que a entrada irregular da embarcação, nos termos do art. 202.º n.º 3 do Código Aduaneiro Comunitário (CAC) não é imputável ao Recorrente»; por isso, concluiu, o Recorrente não manifesta discordância alguma com a matéria de facto que a sentença deu como assente e nas conclusões de recurso F), G), H), K), M), N) e O) mais não fez do que referir-se à factualidade dada como provada sob as alíneas B), D) e E) no probatório da sentença recorrida.

1.6 Cumpre apreciar e decidir: primeiro, há que aferir da competência deste Supremo Tribunal em razão da hierarquia para apreciar o recurso; depois, e se for caso disso (i.e., se concluirmos no sentido da competência), haverá que verificar se a sentença incorreu em erro de julgamento ao considerar legal a liquidação de IVA impugnada, designadamente na medida em que não levou em conta que a introdução irregular da embarcação (mercadoria sujeita a direitos de importação) no então denominado Território Aduaneiro Comunitário (TAC) não ocorreu em Portugal, em Vilamoura e em 16 de Julho de 2004, mas em Espanha, mais concretamente em Barbate, de onde procedeu a embarcação que, pelo menos desde 15 de Abril de 2004, era propriedade de uma sociedade comercial sede em Guernsey, território que não faz parte do espaço fiscal comunitário.

* * *

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1 DE FACTO

Na sentença recorrida, o julgamento da matéria de facto foi efectuado nos

seguintes termos:

«A) A 16.02.2004, a sociedade B..... Limited, com sede em Guernsey, Ilhas Anglo-Normandas, e o impugnante acordaram na utilização particular, por este último, da embarcação “.....”, com o número oficial “.....”, por um período não superior a cinco anos, no fim do qual a sociedade facturaria ao impugnante o montante de 100.000,00€, i.e., 20.000,00€/ano, sendo o impugnante responsável pelas despesas de atracagem/amarração e pelas despesas de manutenção recomendadas pelo fabricante - cf. fls. 24 a 27 do PA (1.ª parte) em apenso aos autos, aqui se dando por integralmente reproduzido o teor da “Letter of Authority”.

B) A 24.02.2004, a sociedade C..... Lda. vendeu à sociedade B..... Limited, com sede em Guernsey, Ilhas Anglo-Normandas, a embarcação “.....”, com o número oficial “.....” - cf. fls. 8 do PA (2.ª parte) apenso aos autos.

C) A 29.03.2004, a embarcação “.....”, com bandeira do Reino Unido e registo n.º, deu entrada na Marina de Vilamoura, proveniente de Cascais, pelo Capitão (“Skipper”) D..... - cf. fls. 96 do PA (1.ª parte) apenso aos autos.

D) A 15.04.2004, a sociedade C..... emitiu a factura n.º 4, à sociedade B..... Limited, constando da “descrição” das mercadorias vendidas o seguinte: “EMBARCAÇÃO YARD N.º (...) OPERAÇÃO INTRA COMUNITÁRIA; os bens/serviços foram colocados à disposição do adquirente em 15/04/2004” - cf. fls. 10 do PA (2.ª parte) apenso aos autos.

E) A 16.07.2004, a embarcação “.....”, com bandeira do Reino Unido e registo n.º, deu entrada na Marina de Vilamoura, proveniente de Barbate, pelo

Capitão (“Skipper”) A..... - cf. fls. 68 do PA (2.^a parte) apenso aos autos.

F) A 23.10.2007 foi emitido o ofício n.º 3748, pela Alfândega de Faro, com o assunto “REGULARIZAÇÃO ADUANEIRA/FISCAL DA EMBARCAÇÃO - “.....”” pelo qual foi comunicado ao ora impugnante o seguinte:

“Encontrando-se a embarcação identificada em epígrafe, de que V.^a Ex.^a é legítimo detentor em território nacional, de bandeira inglesa, com Porto de Registo em Londres, n.º de registo e uma vez que possui domicílio fiscal em território nacional, fica V. Ex.^a, pelo presente ofício, notificado para no prazo de 10 dias (Cfr. do Art. 14.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário - CAC), apresentar os documentos comerciais de aquisição e ou entrega material da referida embarcação com destino a Portugal.

Mais se informa que os documentos requeridos deverão estar em conformidade com os artigos 315.º a 317.º B do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho - Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário.

Findo aquele prazo e não sendo formalizada a apresentação da embarcação à Alfândega de Faro (artigo 43.º do CAC), será iniciado processo administrativo de cobrança, com a audição prévia da intenção de liquidar oficiosamente as imposições fiscais devidas.” - cf. fls. 2 do PA (2.^a parte) apenso aos autos.

G) A 23.01.2008 foi emitido o ofício n.º 410, pela Alfândega de Faro, com o assunto “REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO FISCAL DA EMBARCAÇÃO - “.....” - AUDIÇÃO PRÉVIA”, pelo qual foi comunicado ao impugnante a “(...) intenção desta Alfândega proceder à liquidação de imposto referente à introdução no consumo da referida embarcação no montante total de € 102.526,50 (...) referentes a Imposto sobre o Valor Acrescentado” - cf. fls. 21 a 24 do PA (2.^a parte) apenso aos autos.

H) A 14.03.2008 foi emitido o ofício n.º 1219, pela Alfândega de Faro, pelo qual foi comunicado ao ora impugnante a informação final no “processo administrativo de cobrança”, donde se extrai o seguinte teor:

“I- Descrição dos factos e dos documentos oficialmente certificados e juntos ao Processo Administrativo de Cobrança (PAC):

1. A embarcação foi adquirida, em 17 de Fevereiro de 2004, pela firma C....., Lda. à firma E..... Lda., conforme documento “Bill of Sale”, página 20 do PAC;

2. Em 24 de Fevereiro de 2004, é efectuada a venda da embarcação já com a actual denominação “.....” entre a firma C....., Lda. e a sociedade off-shore B....., Limited, conforme documento “Bill of Sale” página 8 do PAC;

3. Em 29 de Março de 2004, a embarcação dá entrada via marítima, na Marina de Vilamoura, conforme documento relativo ao movimento de embarcações de recreio “NOTÍCIA DE CHEGADA”, página 8 do PAC;

4. Em 15 de Abril de 2004 é formalizada a venda da embarcação, através da factura n.º 4, da C....., Lda., à sociedade off-shore B....., Limited, isenta de IVA, declarando, nos termos da alínea f) do n.º 5 do artigo 35.º CIVA que a embarcação foi posta à disposição do cliente naquela data e naquele local (Vilamoura), conforme documento “Factura”, página 8 do PAC;

5. Em 6 de Maio 2004 é emitido o certificado definitivo de registo Britânico (RSS) com o n.º de registo - e a denominação “.....” conforme documento “CBR”, página 8 do PAC;

(...)

8. Relativamente ao facto referido no ponto 3, a embarcação entra na marina de Vilamoura, tendo sido declarada pelo Sr. D....., na qualidade de “Skipper” e funcionário e sócio da firma C....., Lda., que a foi buscar directamente ao fornecedor estabelecido no Reino Unido, referido no ponto 1, sendo que, atente-se, da referida declaração já consta a denominação final da embarcação e inclusive o n.º de registo definitivo que actualmente possui, i.e.

....., sendo que nesta data, i.e. 29-03-2004, já havia sido emitido o “Bill of Sale” referido no ponto 2, em nome do actual proprietário;

9. O facto referido no ponto anterior é relevante, para se enquadrar todos os factos que a seguir se transcrevem, uma vez que a embarcação chegou ao local do seu destino, ou seja, onde, desde essa data, está habitualmente parqueada, no cais com contrato de aluguer, cobrado em nome de A....., na qualidade de detentor da embarcação e que assume de facto todas as obrigações declarativas às autoridades competentes e todos os encargos relativos às operações de manutenção e despesas afins a que a embarcação está sujeita em território nacional, fazendo-o como não poderia deixar de ser em seu nome pessoal, factos esses que se encontram documentados, designadamente, junto das autoridades aduaneiras, conforme consta das declarações aduaneiras da “Notícia de Chegada” e de todos os movimentos de entrada e saída das marinas nacionais, nos termos descritos no ponto 6, do n/ ofício n.º 410 de 31-01- 2008, em sede de audição prévia.

(...)

13. Assim, as transacções com destino ou procedência do território da ilha de Guernsey (Ilhas do Canal) estão sujeitas a procedimentos aduaneiros, nomeadamente, a declaração aduaneira para introdução no consumo nas restantes partes do território aduaneiro, o que vai determinar que face à nossa lei fiscal, as mercadorias provenientes de ou com destino a esses territórios sejam tratadas respectivamente como importações ou exportações.

14. Pelo que, aquela transmissão estava sujeita a formalidades aduaneiras, designadamente as referidas no ponto 7, do n/ ofício n.º 410 de 31-01-2008, em sede de audição prévia, onde se constatou que não foram cumpridas as obrigações aduaneiras/fiscais para efeitos de declaração aduaneira de introdução, de reintrodução ou de sujeição a outro regime aduaneiro de mercadorias comunitárias, no âmbito de uma operação de troca de mercadorias entre uma parte do território aduaneiro da Comunidade na qual é aplicável as

disposições da referida Directiva comunitária e outra parte desse território em que essas disposições não são aplicáveis.

(...)

23. (...) os factos apurados demonstram que a embarcação foi introduzida/reintroduzida no território nacional, sem cumprir com as formalidades aduaneiras/fiscais legalmente devidas, nem na sua entrada em território nacional, importação/admissão, nem na sua saída, exportação/expedição do território nacional, pelo que se constituiu dívida fiscal, em sede de IVA, em território nacional, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 5.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aprovado pelo Decreto- Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro.

24. Por consequência, venho informar V. Ex.ª que, na qualidade mandatário do detentor da embarcação acima identificada, que foi liquidada oficiosamente a dívida aduaneira, processada através do impresso de liquidação, referente à introdução no consumo, no montante total de € 102.526,50 (cento e dois mil quinhentos e vinte e seis euros e cinquenta cêntimos) referentes a Imposto sobre o Valor Acrescentado, acrescido de juros compensatórios no montante de € 16,176,40 (dezasseis mil cento e setenta e seis euros e quarenta cêntimos) (...)” - Cf. fls. 69 a 79, conforme numeração do SITAF.

I) A 18.03.2008, foi emitida a Liquidação “B. 2008/9000463”, no âmbito do processo de liquidação oficiosa n.º 10/2008, referente a IVA, em nome do impugnante, pela importação da embarcação “.....”, no montante de global de 118.702,90€, dos quais 102.526,50€ se referem a imposto em falta e 16.176,40€ a juros compensatórios - cf. fls. 67 do PA (2.ª parte) apenso aos autos.

J) Por documento datado de 04.06.2008, os directores da sociedade B..... Limited (as sociedades Limited e Limited) declararam que o

impugnante não está, em qualidade alguma, associado às entidades que dirigem a sociedade B..... Limited - cf. fls. 28 e 29 do PA (1.ª parte) apenso aos autos.

K) A 21.07.2008, o ora impugnante apresentou requerimento dirigido ao “Exmo. Sr. Director-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo”, titulado “Reclamação Graciosa”, pelo qual peticionou “a anulação da liquidação de IVA e respectivos juros compensatórios” - cf. fls. 1 a 23 e 32 do PA (1.ª parte) apenso aos autos.

L) A 16.10.2008, foi elaborada a informação n.º 32RJ/2008, pela Alfândega de Faro, com o assunto “RECLAMAÇÃO GRACIOSA APRESENTADA EM 21-07-2008, POR A....., DO ACTO DE LIQUIDAÇÃO REGISTADO COM O N.º 10/2008 DE 18-03-2008, NO MONTANTE DE € 118.722,90, A TÍTULO DE IVA DE IMPORTAÇÃO”, da qual se extrai o seguinte teor:

“1.º A embarcação foi adquirida, em 17 de Fevereiro de 2004, pela firma C..... à E....., Lda., conforme documento “Bill of Sale”;

2.º Em 29 de Março de 2004, a embarcação dá entrada via marítima, na Marina de Vilamoura, proveniente do Reino Unido, com escala em Cascais, conforme documento relativo ao movimento de embarcações de recreio “NOTÍCIA DE CHEGADA”,

3.º Em 15 de Abril de 2004 é formalizada a venda da embarcação, através da factura n.º 4, da C....., Lda., à sociedade off-shore B....., Limited, com sede na ilha de Guernsey, isenta de IVA ao abrigo RITI (Regime do IVA nas transacções Intracomunitárias) declarando, nos termos da alínea f) do n.º 5 do artigo 35.º CIVA que a embarcação foi posta à disposição do cliente naquela data e naquele local (Vilamoura), conforme documento “Factura” de 15-04-2004;

4.º Contudo, de acordo com o estabelecido na Directiva 77/388/CEE do

Conselho o regime aplicável àquela transacção deveria ser o regime de exportação ou mais precisamente a reexportação, tendo em conta como se verá mais à frente a embarcação não provou o estatuto comunitário, de qualquer modo, nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 1.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, o território de GUERNSEY à semelhança do que acontece com os demais ilhas Anglo-Normandas do Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte, não faz parte do espaço fiscal comunitário, mas está integrado no respectivo espaço aduaneiro (Território Aduaneiro Comunitário), por se equiparar a territórios terceiros.

(...)

6.º Nestes termos a transacção só poderia ser isenta de IVA caso tivesse sido comprovado o estatuto aduaneiro comunitário e certificada e autorizada a saída pelas referidas entidades, o que não aconteceu, nem sequer a posteriori, conforme dispõe o artigo 795.º DACAC.

7.º Como se sabe a embarcação foi introduzida/reintroduzida em território nacional por via marítima, sem fazer prova do estatuto comunitário, e sem ter sido introduzida em livre prática, pelo que o reclamante comprou a embarcação sem estatuto comunitário, ou seja, como mercadoria não comunitária, pelo que foi notificado p/ n/ ofício n.º 3748 de 23-10-2007 para apresentar os documentos comerciais em conformidade com os artigos 315.º a 317.º B do Reg. (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, para prova do estatuto comunitário.

8.º Todavia, conforme foi notificado pelo n/ ofício 410 de 23-01-2008, o documento comercial apresentado não cumpria com os requisitos previstos nos artigos 315.º a 317.º B do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho - Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, uma vez que o interessado só fica dispensado de apresentar esse documento para visto à estância aduaneira competente quando o valor da mercadoria não exceder os € 10.000,00.

9.º Como tal, não fez prova do estatuto comunitário da embarcação, disso

mesmo tomou conhecimento o reclamante (...) através dos nossos ofícios n.º 410 de 23-01-2008 e 545 de 31-01-2008.

10.º O facto referido no ponto anterior, implica forçosamente a necessária introdução em livre prática da embarcação e conseqüentemente constituição de dívida aduaneira na importação, nos termos dos artigos 201.º a 204.º do CAC, ou a atribuição de outro destino aduaneiro, como por exemplo a reexportação da embarcação, ou se aplicável a importação temporária da mesma.

11.º Ora, como se provou o interessado enquanto detentor em território nacional e utilizador da embarcação nunca atribui-o [sic] nenhum destino aduaneiro à embarcação. Note-se que a embarcação não foi reexportada nem introduzida em livre prática, pelo que tendo em conta que não provou o estatuto comunitário, tacitamente estaria sujeita ao regime de importação temporária.

(...)

14.º Agora vem o reclamante alegar que possui um contrato de aluguer da embarcação enquanto utilizador da mesma em território nacional. Ora, como se sabe o reclamante é residente em território nacional pelo que não cumpre os requisitos para beneficiar do regime de importação temporária, nomeadamente a alínea b) do n.º 1 do art. 558.º DAC.

15.º Mais, estipula o artigo 560.º DAC que as pessoas singulares estabelecidas no TAC beneficiam da isenção de direitos de importação, se utilizarem para fins privados um meio de transporte a título ocasional e de acordo com as instruções do titular da matrícula que se encontra no TAC no momento da utilização, ou se utilizarem para fins privados um meio de transporte alugado em virtude de um contrato escrito, a título ocasional para regressar ao local da sua residência na Comunidade, no prazo de 5 dias, neste caso Portugal, ou para deixar a Comunidade no prazo de 2 dias ou quando tiver autorização expressa das autoridades aduaneiras, no prazo de 8 dias.

16.º Como se pode observar não restam quaisquer dúvidas que a embarcação

esteve em território nacional desde que foi importada em 2004, sem ter sido introduzida em livre prática, violando o prazo legalmente estabelecido para beneficiar do regime de importação temporária pelo que se constituiu dívida ao abrigo dos artigos 201.º a 204.º CAC, conforme foi notificado o utilizador da embarcação, na qualidade de titular do regime de importação temporária.

(...)

19.º Assim, tendo em conta o disposto nos números anteriores, a Administração reitera as conclusões (...) pelo que se constituiu a dívida fiscal em sede de IVA, em território nacional, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 5.º [do CIVA]” - Cf. fls. 33 a 42 do PA (1.ª parte) em apenso aos autos.

M) Por despacho de 20.02.2009 do Director-Geral da DGAIEC foi sancionada a informação n.º 33/2009-IVA, da Divisão do Imposto sobre o Valor Acrescentado da Direcção de Serviços dos Impostos sobre os Veículos Automóveis e o Valor Acrescentado, pelo qual foi deferida a reclamação graciosa da sociedade C....., e da qual se extrai o seguinte teor:

“5. Reportando-se agora à situação em concreto, e tendo por base o registo de movimento de entradas e saídas de Vilamoura, a embarcação “.....” entrou naquele porto, pela primeira vez, em 29-03-2004, com procedência de Cascais e voltou a entrar, novamente, em 16-07-2004, o que pressupõe a saída efectiva daquele barco, ainda que em data desconhecida.

Verifica-se, assim, num primeiro momento, a entrada da embarcação, em território nacional, enquanto propriedade da Reclamante, que face ao referenciado no precedente 4.4. estaria dispensada de quaisquer formalidades aduaneiras, ainda que pudesse ter sido sujeita, como qualquer outro barco de recreio, a eventuais acções de controlo e lhe ter sido exigida a apresentação de prova do estatuto comunitário nos termos dos artigos 314.º a 323.º das DACAC, para que se considerasse introduzida no TAC em conformidade com o disposto no artigo 37.º do CAC e n.º 2 do artigo 313.º das DACAC, uma vez que navegou

pelos próprios meios desde o Reino Unido.

Num segundo momento, há a saída da mesma embarcação, ainda que em data desconhecida. No entanto, tal deslocação terá, certamente, ocorrido entre 15-04-2004 - aquando da transmissão e colocada à disposição da empresa B....., situada em Guernsey -, e 16-07-2004 data do segundo registo de entrada no porto marítimo de Vilamoura.

Ora, perante tais entradas e saída da embarcação e o período de tempo em que ocorreram, suscita-se a questão sobre a obrigatoriedade ou dispensa de formalidades aduaneiras legalmente estabelecidas, uma vez que foi vendida por um sujeito passivo nacional, Reclamante, a uma empresa, B....., situada num espaço equiparado a território terceiro.

Assim, tendo-se como certo o facto da embarcação:

- possuir, em 2004, um registo no Reino Unido;
- ter sido vendida por um sujeito passivo do IVA a uma empresa situada em Guernsey;
- ter saído da Marina de Vilamoura, embora em data desconhecida;
- ter sido aqui reintroduzida, em 16-07-2004, sob o comando do Capitão A..... e propriedade da B....., face ao registo na Ficha,

e tendo em conta que:

- as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste são objectivamente isentas de IVA, por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, não gerando, assim, a entrada de receitas nos cofres do Estado, pelo que, se considera declarada para exportação o simples acto de travessia da fronteira do TAC por força das alíneas b) dos artigos 231.º e 233.º das DACAC, conforme explicitado no precedente ponto 4.5, dispensando-se o cumprimento de quaisquer formalidades aduaneiras.

Nesse sentido, julga-se, salvo melhor opinião, que no caso em apreço a saída da embarcação estaria dispensada do cumprimento das formalidades aduaneiras

de exportação, pelo que a inobservância das formalidades aduaneiras de exportação, designadamente a inexistência de declaração aduaneira expressa não constitui facto gerador de dívida aduaneira” – cf. fls. 32 a 41 dos autos, conforme numeração do SITAF.

N) Por despacho de 18.03.2009 do Director-Geral da DGAIEC foi sancionada a informação n.º 44/2009-IVA, da Divisão do Imposto sobre o Valor Acrescentado da Direcção de Serviços dos Impostos sobre os Veículos Automóveis e o Valor Acrescentado, pelo qual foi indeferida a reclamação graciosa do ora impugnante, e da qual se extrai o seguinte teor:

“4.3. (...) realça-se que a DGAIEC não liquidou IVA devido pelas rendas a pagar, mas a título de importação, dado que não foi provado o estatuto comunitário da embarcação, face ao estabelecido nos artigos 314.º a 317.ºB da DACAC, independentemente da sua utilização ter por base um contrato de locação.

Mas ainda que o Recorrente tivesse apresentado o documento T2FL, o IVA seria devido a título de importação ao abrigo da alínea b) do artigo 5.º e artigo 126.º, ambos do CIVA, dado que a Directiva IVA não se aplica a territórios terceiros.

(...)

4.5. Da conjugação da regulamentação aduaneira e fiscal resultou que o Recorrente, na qualidade de detentor da embarcação, é o devedor do IVA, a título da importação, ao abrigo da alínea a) do artigo 5.º do Código do IVA, pelo facto da prova do estatuto comunitário não ter sido apresentada.

Perante uma importação, há que conjugar as regras do IVA com as aduaneiras por força do artigo 7.º do CIVA e artigo 101.º da Reforma Aduaneira, concluindo-se, por isso que o devedor, neste caso, é o detentor da embarcação, o Recorrente, que lhe foi cedida por contrato de locação, para lazer, num período de tempo que não pode ser inferior a 3 anos nem superior a 5 anos, suportando o locatário as despesas para a sua utilização, e pagamento de uma renda anual fixada, de € 20,000.” – cf. fls. 67 a 73 do PA (1.ª parte) apenso aos autos, aqui

se dando por integralmente reproduzida a informação que ora se citou.

O) A 17.04.2009, o ora impugnante apresentou recurso hierárquico do indeferimento da reclamação graciosa referida na alínea antecedente – cf. fls. 79 do PA (1.ª parte) dos autos.

P) Por ofício datado de 29.07.2009 foi comunicado ao ora impugnante que havia sido negado provimento ao recurso hierárquico por si interposto, pelo Despacho n.º 833/2009-XVII, do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, por competência delegada do Senhor Ministro de Estado e das Finanças, extraíndo-se da “decisão final” o seguinte teor:

“3. (...) Estando em causa uma embarcação de recreio e atenta a natureza desse meio de transporte, um barco de uso privado que navega pelos próprios meios a bel-prazer do seu utilizador, e à semelhança do exigido para os bens adquiridos noutra Estado-membro e transportados via marítima, há a necessidade de comprovar o estatuto comunitário, uma vez que no seu percurso, o barco sai do território aduaneiro da Comunidade (quando passa as 12 milhas do mar territorial) e, posteriormente é reintroduzido nesse território, face ao disposto no artigo 313.º das Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, ao considerar que as mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade são, em regra, mercadorias não comunitárias, salvo se o respectivo estatuto comunitário for devidamente comprovado.

4. O estatuto comunitário é comprovado mediante a apresentação do documento T2L ou um documento comercial (factura comercial, documento de transporte ou manifesto), devidamente certificado pelas autoridades aduaneiras do país de expedição, excepto se a pessoa que emitir esse documento tiver o estatuto de expedidor autorizado para efeitos de emissão do documento comprovativo do estatuto comunitário das mercadorias.

5. Nesse sentido, será de concluir que uma embarcação de recreio (barco privado) que navegue pelos próprios meios deve, sempre que solicitado pelas autoridades aduaneiras, apresentar prova do estatuto comunitário (...).

6. Reportando-se agora à situação em análise, verifica-se que a prova do estatuto aduaneiro e comunitário da embarcação é inexistente, face à não apresentação de um dos documentos referenciados no precedente parágrafo, quando solicitados pela Alfândega de Faro ou em momento posterior. Com efeito, considera-se que a entrada da embarcação em território nacional, em 16 de Julho de 2004, sob o comando do Capitão A....., configura em sede do IVA, uma importação, e por força da alínea b), do n.º 1 do artigo 1.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 5.º, ambos do CIVA, está sujeita a IVA.

Conforme se demonstrou, o IVA é devido a título de importação e não pela exportação do barco, considerando-se, por isso, inquestionável a legalidade do acto de liquidação oficiosa do imposto, registado com o n.º 10/2008, de 18-03-2008.

7. Uma vez concluída a legalidade do acto de liquidação oficiosa do IVA relativo à embarcação “.....”, importa abordar outra questão suscitada pelo Recorrente, ao dizer que a administração o pretende responsabilizar “(...) pelo facto da empresa B..... situada em Guernsey não ter um representante para efeitos aduaneiros e/ou fiscais em Portugal”, por força do artigo 29.º, n.º 3 do CIVA (...).

8. A esse respeito, importa clarificar que a DGAIEC apenas exige o pagamento do IVA a título da importação ao Recorrente, residente em território nacional, pelo facto de ele ser o detentor da embarcação “.....”, no sentido usual e recorrente de utilizar ou fruir da coisa, aquando da entrada em território nacional, 16 de Julho de 2004, conforme se retira da ficha 322314, face ao disposto no artigo 202.º do CAC.

Em suma, é sujeito passivo do imposto a pessoa que realizou a importação de bens (...) considera-se devedor do IVA a pessoa que introduziu materialmente a

embarcação no território nacional, que tendo por base os documentos que constam no processo, conclui-se de forma inequívoca, que foi o Senhor A..... (o Recorrente).

9. O recorrente diz que os actos por ele praticados repercutiam-se na esfera jurídica da sua representada B..... Limited.

(...)

12. Reportando-se ao caso em concreto, em que o Recorrente não possui um documento que lhe permita representar a empresa proprietária do barco, perante a administração aduaneira, apenas se pode concluir que os actos por ele praticados, para efeitos aduaneiros e fiscais, se consideram no âmbito de gestão de negócios, isto é, agiu em nome e por conta própria.

Ora, se o Recorrente não apresentou um documento que evidencie o tipo de representação perante a Alfândega, então à administração cabe apenas considerar como importador e devedor a pessoa que introduziu materialmente a embarcação em território nacional e aqui a utiliza desde Julho de 2004, pelo facto de não ter provado o estatuto comunitário da embarcação.

13. Mas ainda que o Recorrente declarasse e demonstrasse que actuava em nome próprio e por conta de outrem (representação indirecta), o representante (mandatário) assumiria a qualidade de declarante (n.º 18 do artigo 4.º do CAC), - maxime responsável pelo pagamento da dívida a título solidário, com a pessoa por conta de quem a declaração é feita (cfr. artigos 201.º, n.º 3 e 213.º do CAC, por força da alínea c) do artigo 7.º do CIVA conjugado com o artigo 101.º da Reforma Aduaneira (...).

14. Nesse sentido, considera-se devedor o Senhor A....., que agiu em nome e por conta própria, por:

> ser a pessoa que, em 16 de Julho de 2004, introduziu materialmente e sob o seu comando a embarcação de recreio “.....”, no território nacional (alínea b) do n.º 1 do artigo 1.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 5.º, ambos do CIVA), e a utiliza;

> ser importador, residente em território nacional (alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA);

> não possuir um documento que o habilite a declarar, perante a Alfândega, em nome e por conta do proprietário.

15. Note-se que a empresa proprietária “B.....” tem domicílio em Guernsey território que não faz parte do espaço fiscal comunitário, equiparado a território terceiro, onde não se aplica a Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006. Por isso, as transacções realizadas a partir dele ou tendo-o como destino são tratadas, face às normas fiscais, como importações ou exportações, respectivamente.

Mas, ainda que fizesse prova do estatuto aduaneiro comunitário, através da apresentação do T2LF seria devido IVA, por força dos artigos 5.º, alínea b), e 126.º, ambos do Código do IVA.

16. Relativamente ao documento que suportou a entrega da embarcação ao Senhor A....., a que ele designou como “contrato de utilização”, e que a DGAIEC ousou classificar como contrato de locação, importa realçar que, para efeitos de análise do presente recurso ou da reclamação já decidida, não é, nem foi determinante a classificação do referido documento, na medida em que, em matéria do IVA, há regras específicas para os meios de transporte.

Quando estejam em causa embarcações de recreio que navegam pelos seus próprios meios, as regras fiscais devem obrigatoriamente ser conjugadas com a regulamentação aduaneira.

17. Assim, um residente que introduza materialmente a embarcação de recreio, e a utilize, seja ou não titular do direito de propriedade, deve, sempre que solicitado pelas autoridades aduaneiras, exibir prova do estatuto aduaneiro comunitário. Uma vez provado, deverá, seguidamente, demonstrar que a situação fiscal do barco está regularizada, sempre que o IVA não seja aqui devido.

18. Se porventura, a prova do estatuto aduaneiro comunitário, como na

situação em apreço, não for satisfeita, e a pessoa que a detém e utiliza não possua um mandato que lhe permita declarar em nome e por conta de outrem, perante a Alfândega ou Administração, considera-se devedor, independentemente da embarcação lhe ter sido entregue com base num contrato de locação, de utilização ou qualquer outro.

(...)

21. (...) Se de todo o exposto resulta que a liquidação oficiosa do IVA é legal, então, face ao teor do preceito legal acima transcrito [artigo 35.º, n.º 1 da LGT], verifica-se, por um lado, o retardamento da liquidação do IVA e por outro, que essa situação se deveu à pessoa que introduziu materialmente a embarcação no território nacional, o Recorrente, em 16 de Julho de 2004.

Consequentemente, esse comportamento traduziu-se no não pagamento do imposto a título da importação, resultando prejuízo para o erário público.

Conclui-se, assim, que são devidos juros compensatórios, com o fim de reparar os prejuízos sofridos pelo Estado, derivado do atraso da liquidação do imposto, imputável ao devedor, neste caso ao Recorrente, por força dos artigos 202.º das DACAC e do artigo 22.º da LGT” (destacado nosso) – cf. fls. 79 a 89 do PA (1.ª parte) em apenso aos autos.

Q) A 28.10.2009, o impugnante apresentou a presente impugnação judicial.

*

Não se provaram quaisquer outros factos passíveis de afectar a decisão de mérito que, em face das possíveis soluções de direito, importe registar como não provados».

*

2.2 DE FACTO E DE DIREITO

2.2.1 AS QUESTÕES A APRECIAR E DECIDIR

Como resulta do que acima deixámos dito, no presente recurso cumpre verificar, primeiro, se este Supremo Tribunal é competente em razão da hierarquia para apreciar o recurso; depois, e se for a resposta àquela primeira questão for positiva, haverá que indagar se a sentença incorreu no erro de julgamento que o Recorrente lhe assaca, qual seja o de ter considerado que a introdução irregular da embarcação no TAC ocorreu em Portugal, não tendo atentado na circunstância, ora invocada em sede de recurso, de que essa introdução ocorreu quando a embarcação deu entrada no porto de Barbate, em Espanha, de onde procedeu a embarcação na viagem que teve como destino Vilamoura, onde a embarcação deu entrada em 16 de Julho de 2004, sendo aí, e não em Portugal, que deveria ter havido lugar a tributação.

2.2.2 DA COMPETÊNCIA EM RAZÃO DA HIERARQUIA

2.2.2.1 Cumpre, antes do mais, ajuizar da competência, questão que é de ordem pública e prioritária em relação a qualquer outra [cf. art. 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA)]. Cumpre, designadamente, aferir da incompetência em razão da hierarquia, que determina a incompetência absoluta do tribunal, a qual é do conhecimento oficioso e pode ser arguida até ao trânsito em julgado da decisão final (cf. art. 16.º do CPPT), sendo que, no caso, foi arguida pela Procuradora-Geral-Adjunta neste Supremo Tribunal.

Note-se ainda que na sequência da declaração de incompetência em razão da hierarquia, deverão os autos ser oficiosamente remetidos, no prazo de 48 horas, ao tribunal competente (cf. art. 18.º, n.º 1, do CPPT, na redacção da Lei

n.º 118/2019, de 17 de Setembro).

2.2.2.2 Nos termos do disposto no art. 26.º, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), na redacção que lhe foi dada pela Lei n.º 114/2019, de 12 de Setembro, e no art. 280.º, n.º 1, do CPPT, na redacção que lhe foi dada pela Lei n.º 118/2019, de 17 de Setembro, a competência para conhecer dos recursos das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância em matéria de contencioso tributário, pertence à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo quando os recursos sejam de decisões de mérito e tenham por exclusivo fundamento matéria de direito, constituindo uma excepção à competência generalizada dos tribunais centrais administrativos, aos quais cabe conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários, salvo o disposto na alínea b) do artigo 26.º» [art. 38.º, alínea a), do ETAF].

De acordo com a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo: para aferir da competência em razão da hierarquia haverá que atentar no teor das conclusões da alegação do recurso – que, nos termos do n.º 4 do art. 635.º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável ex vi do art. 281.º do CPPT – sem prejuízo de haver de confrontar as conclusões com a própria substância das alegações do recurso, nomeadamente para averiguar se naquelas se afronta a factualidade que suporta a decisão; é de considerar que o recurso tem por fundamento matéria de facto sempre que, em face das conclusões das alegações, se verificar que as questões controvertidas não se resolvem mediante uma exclusiva actividade de aplicação e interpretação de normas jurídicas, mas que essa resolução implica ou implica também a necessidade de dirimir questões de facto, seja por insuficiência, excesso ou erro no apuramento da factualidade que foi dada por provada na decisão recorrida, quer por se entender que foram esquecidos factos tidos por relevantes, quer por se invocar como fundamento da pretensão deduzida factos que não têm suporte na decisão recorrida, quer por se sustentar que a prova produzida foi

incorrectamente apreciada ou por se divergir das ilações de facto retiradas da facticidade apurada; não compete ao Supremo Tribunal Administrativo avaliar a relevância, pertinência ou acerto da discussão da matéria de facto para a questão de direito a dirimir, pois tal juízo envolveria uma antecipação da solução de direito para a qual não tem competência.

2.2.2.3 Vejamos, à luz do critério enunciado, se o Supremo Tribunal Administrativo é competente em razão da hierarquia para conhecer o presente recurso:

No caso, questiona-se a legalidade da liquidação do IVA efectuada por a AT ter considerado que a entrada em território nacional, em 16 de Julho de 2004, da embarcação denominada “.....”, que desde 15 de Abril de 2004 é propriedade de uma sociedade com sede em Guernsey, que é uma das ilhas Anglo-Normandas do Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte - que, integrando o então denominado TAC, no entanto não faz parte do território fiscal IVA da Comunidade, como resulta da alínea d) do n.º 2 do art. 1.º do Código do IVA (CIVA) -, sem que tenham sido cumpridas as formalidades aduaneiras e fiscais devidas e não fazendo prova do estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária (actualmente estatuto de mercadoria-UE) (Quanto ao estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária (hoje, mercadoria-UE), vide

- na doutrina, TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, Direito Aduaneiro Europeu, Universidade Católica Editora, 2020, págs. 62;
- na jurisprudência, o acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 19 de Março de 2013, proferido no processo n.º 6058/12, disponível em <http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/-/764BB0E78DC35C6980257B3B003E1E25>, também citado na sentença.), configura em sede do IVA, uma importação, e por força da alínea b) do n.º 1 do art. 1.º e da alínea a) do n.º 1 do art. 5.º, ambos do CIVA, está sujeita a este imposto e que o ora Recorrente, como detentor da mesma embarcação, é responsável pelo respectivo pagamento.

A sentença recorrida, no que ora interessa, confirmou a posição da AT, de que a embarcação foi introduzida pelo ora Recorrente no TAC em 16 de Julho de 2004, motivo por que manteve a liquidação impugnada.

Se bem interpretamos as suas alegações de recurso e respectivas conclusões, o Recorrente não questiona que a embarcação tinha a natureza de mercadoria não comunitária nem que a mesma foi introduzida irregularmente no TAC, o que determina a tributação; sustenta, no entanto e pela primeira vez em sede de recurso, que essa introdução irregular se verificou quando da entrada da embarcação no porto de Barbate e não quando, em 16 de Julho de 2014, entrou no porto de Vilamoura, ou seja, que a introdução irregular no TAC e a consequente importação da mercadoria se deu no porto de Barbate, em Espanha, pelo que se verifica a «falta de competência das entidades portuguesas (para aquela tributação e com aqueles fundamentos)».

Para sustentar esta tese, de que a introdução irregular no TAC ocorreu em local e momento diferentes dos que foram considerados pela AT para praticar a liquidação impugnada, exposta essencialmente nas conclusões de recurso F), G), H), K), M), N) e O), o Recorrente arranca dos seguintes pressupostos de facto: a embarcação, que foi vendida, o mais tardar, em 15 de Abril de 2004 a uma sociedade com sede em Guernsey, quando deu entrada em 16 de Julho de 2004 em Vilamoura, Portugal, provinha de Barbate, Espanha (sendo que terá sido aí que se deu a introdução no TAC); assim, como ele afirma em resposta à notificação para se pronunciar sob o parecer da Procuradora-Geral-Adjunta, no recurso mais não fez do que referir-se à factualidade dada como provada sob as alíneas B), D) e E) no probatório da sentença recorrida.

É certo que, como bem salientou a Procuradora-Geral-Adjunta, nas alegações, mais concretamente que sujeitam aos n.ºs 25 e 26, o Recorrente diz que a sentença «é omissa no que respeita à matéria de facto que nos permitiria aferir quem e quando deu entrada da embarcação em Barbate, [a]ssim como, quanto tempo a embarcação ali foi usada e por quem».

Prima facie, essa alegação levar-nos-ia a concluir que o Recorrente assaca à sentença erro de julgamento de facto, «que foram esquecidos factos tidos por relevantes», na expressão que acima usámos. Mas, numa observação mais atenta, vemos que não é assim:

Desde logo, reiteramos, é pelas conclusões, que delimitam o objecto e o âmbito do recurso (cf. art. 635.º do CPC), que devemos aferir se o recurso suscita ou não questões de facto, sendo que as alegações, não obstante poderem servir para coadjuvarem na exegese das conclusões, não podem, de per se, servir para determinar a existência ou não de questões de facto a dirimir no recurso; assim se nas conclusões não encontram expressão, por mínima que seja, as invocadas omissões de facto apontadas à sentença, não devemos concluir, sem mais, que o recurso suscita questões de facto.

Regressando ao caso, verificamos que as referidas alegações não têm tradução ou expressão alguma nas conclusões de recurso (nem faria sentido que o tivessem, em face da tese do Recorrente), sendo que nestas não consta senão que a embarcação entrou em Vilamoura proveniente de Barbate, facto que a sentença deu como provado na alínea E) do probatório.

2.2.2.4 Afigura-se-nos, pois, que o presente recurso não suscita controvérsia factual e que a matéria que nele é controvertida se limita exclusivamente à actividade de aplicação e interpretação dos preceitos jurídicos invocados.

Assim, o presente recurso tem por exclusivo fundamento matéria de direito, motivo por que a competência em razão da hierarquia para dele conhecer pertence a este Supremo Tribunal Administrativo, a quem a Recorrente correctamente o endereçou.

2.2.3 DA ILEGALIDADE DA LIQUIDAÇÃO - QUESTÃO NOVA

Assente que ficou a competência em razão da hierarquia deste Supremo

Tribunal para conhecer do recurso, há agora que apreciar a questão de saber se a introdução irregular da embarcação no TAC se verificou quando da entrada da embarcação no porto de Barbate e não quando, em 16 de Julho de 2014, entrou no porto de Vilamoura, ou seja, que a introdução irregular no TAC e a consequente importação da mercadoria se deu no porto de Barbate, em Espanha, onde deveria ter lugar a tributação, se devida, pelo que se verifica a «falta de competência das entidades portuguesas (para aquela tributação e com aqueles fundamentos)»

Desde já se adianta que essa questão - que o Recorrente enunciou pela primeira vez no processo nas alegações de recurso - constitui questão nova, pois não foi suscitada perante o Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (A sentença enunciou as questões a apreciar e decidir como sendo as de saber

«- Se o decidido em sede de reclamação graciosa da sociedade C..... Lda. forma caso decidido administrativo quanto à matéria ora controvertida;

- Se o facto de a embarcação denominada “.....” não ter estatuto aduaneiro comunitário é, no caso concreto, irrelevante em face do disposto no artigo 14.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, na medida em que este normativo impede a aplicação do preceituado nos artigos 1.º e 5.º do CIVA;

- Se é aplicável o disposto no artigo 29.º, n.º 3 do CIVA;

- Se existiu uma requalificação do negócio celebrado entre o impugnante e a B..... e se tal só poderia ter ocorrido ao abrigo do artigo 38.º da Lei Geral Tributária (LGT);

- Se o impugnante actuou em representação da sociedade B..... e, em caso afirmativo, se em representação directa ou indirecta;

- Se a liquidação de juros compensatórios se encontra devidamente fundamentada;

- Se existe, no caso concreto, uma divergência compreensível de critérios entre a AT e o impugnante ou, pelo menos, um erro desculpável deste».

Note-se que o Recorrente não invocou a omissão de pronúncia, pelo que se

conformou com a enunciação das questões a dirimir efectuada pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra.) nem foi por este apreciada na sentença, bem como não é do conhecimento officioso; consequentemente, é uma questão exterior ao perímetro de cognição do tribunal de recurso, que, por isso, dela não conhecerá.

Na verdade, em regra, não pode em sede de recurso conhecer-se de questão que não tenha sido oportunamente colocada ao tribunal de que se recorre ou por este apreciada, pois os recursos jurisdicionais destinam-se a reapreciar as decisões proferidas pelos tribunais inferiores e não a decidir questões novas, não colocadas a esses tribunais (cf. art. 676.º, n.º 1, do CPC), salvo questões de conhecimento officioso (Neste sentido,

- ABRANTES GERALDES, Recursos em Processo Civil – Novo Regime, 3.ª edição, Almedina, págs. 103-104;

- FERNANDO AMÂNCIO FERREIRA, Manual dos Recursos em Processo Civil, 9.ª edição, Almedina, pág. 157.). Os recursos não servem para se introduzir uma questão nova no processo, tentando-se lograr, não apenas uma decisão nova, mas também uma decisão sobre matéria nova.

O recurso não pode, pois, ser provido.

2.2.4 CONCLUSÕES

Preparando a decisão, formulamos as seguintes conclusões

I - O recurso versa exclusivamente matéria de direito quando as questões que nele se colocam se resolverem mediante uma exclusiva actividade de aplicação e interpretação de normas jurídicas, sendo que, nesse caso, cabe ao Supremo Tribunal Administrativo a competência para dele conhecer [cf. arts. 26.º, alínea b), e 38.º, alínea a), do ETAF, e art. 280.º, n.º 1, do CPPT].

II - Os recursos jurisdicionais são específicos meios de impugnação de decisões judiciais, que visam modificar as decisões recorridas, e não criar decisões sobre matéria nova, pelo que, em regra, neles não se podem conhecer questões que não tenham sido submetidas ao exame do tribunal de que se recorre, salvo se forem de conhecimento oficioso.

* * *

3. DECISÃO

Em face do exposto, os Conselheiros desta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, em conferência, acordam em negar provimento ao recurso.

Custas pelo Recorrente, que ficou vencido (cf. art. art. 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, aplicável ex vi do art. 281.º do CPPT).

*

Assinado digitalmente pelo relator, que consigna e atesta que, nos termos do disposto no art. 15.º-A do Decreto-Lei n.º 10-A/2020, de 13 de Março, aditado pelo art. 3.º do Decreto-Lei n.º 20/2020, de 1 de Maio, têm voto de conformidade com o presente acórdão os Conselheiros que integram a formação de julgamento como adjuntos.

*

Lisboa, 6 de Outubro de 2021. – Francisco António Pedrosa de Areal Rothes (relator) - Joaquim Manuel Charneca Condesso - Gustavo André Simões Lopes

Courinha.

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