

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
043/18.8BEPNF	26 de janeiro de 2022	Aragão Seia

DESCRITORES

Recurso de revista excepcional > Não admissão do recurso

SUMÁRIO

N.D.

TEXTO INTEGRAL

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A....., S.A., com pedido de apoio judiciário, já devidamente identificada nos autos à margem referenciados, não se conformando com o douto acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Norte, notificado em 04.01.2021, mediante Ref.º 007265826 (com data de 29.12.2020), vem, nos termos do art.º 282.º e do art.º 285.º do Código do Procedimento e Processo nos Tributário (CPPT), e alínea c), do n.º 1, do art.º 615.º, do CPC ex vi alínea e), do art.º 2.º, do CPPT, interpor recurso excecional de revista para o Supremo Tribunal Administrativo.

Alegou, tendo concluído:

I. No processo 43/17.5BEPNF foi impugnada a liquidação adicional de IRC relativo ao ano de 2012 e, no presente processo 43/18.8BEPNF, foi impugnado o IVA de dezembro de 2012.

II. Por falta de absoluta identidade no thema decidendum, o douto acórdão aqui sob recurso ao transcrever, desde a página 16 até à página 31, *ipsis litteris* o que ficou decidido no Acórdão que corre os seus termos sob o processo n.º 43/17.5BEPNF, sem qualquer pronúncia sobre os 17 factos em concreto do processo aqui em causa, incorreu na nulidade prevista na alínea c), do n.º 1, do artigo 615.º do CPC;

III. A AT negou notificar a mandatária da liquidação respetiva, contendo os meios de defesa, porque entendeu que "... a liquidação reveste carácter pessoal e (...), face ao disposto no n.º 1 do artigo 5.º do CPPT, a obrigatoriedade de notificação às mandatárias não se verifica";

IV. No RELATÓRIO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA (que faz parte integrante da sentença) "II. MOTIVO, ÂMBITO E

INCIDÊNCIA TEMPORAL ... Na sequência do procedimento inspetivo credenciado pela Ordem de Serviço nº OI201202299, detetou-se que o SP registou e contabilizou como gastos e deduziu o IVA correspondente, de valores relativos a faturas que não correspondem a operações reais (...) Em consequência foi solicitada e concedida autorização, nos termos do artigo 17.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária para se proceder à presente ação de inspeção (leia-se Ordem de Serviço nº OI201302307) (...), com extensão ao ano de 2012, e em IVA, com extensão aos períodos de tributação mensais entre 2012.07 e 2012.12.”;

V. Dispõe o art.º 607.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, que a livre apreciação pelo tribunal não abrange os factos por acordo ou confissão das partes;

VI. O art.º 14.º do RCPITA reza sobre o âmbito e extensão do procedimento da inspeção, determinando os artigos seguintes (mormente o art.º 15.º) as condições necessárias à alteração dos fins, âmbito e extensão do procedimento de extensão, pelo que face à correlação entre os procedimentos inspetivos realizados sob as Ordens de Serviço números OI201202299 e OI201302307, é de aplicar a regra contida no artigo 44º, nº 1 do CPC;

VII. Durante a tramitação e no seu desenvolvimento procedimental normal ligado à Ordem de Serviço n.º OI201202299, ditado pela sequência, e em consequência, processual expressamente traçada no RCPITA, foi originado um procedimento próprio que decorreu sob a Ordem de Serviço n.º OI201302307, com a autonomia e relevância face ao processado, mas sempre abrangido pela tributação que é própria ao procedimento originário;

VIII. A AT, a fim de procedência à sua tese da não existência do necessário poder de representação, sempre teria de lançar mão da respetiva notificação à Impugnante de todo o processado para ratificação, concedendo prazo para o efeito e, sobretudo, avisado o representado das consequências da falta de ratificação na sua esfera jurídica, conforme estabelece o art.º 268.º do Código Civil;

IX. Destarte, do supra exposto resulta que a interpretação sobre o mandato forense ínsita no douto acórdão ora sob recurso é violadora do art.º 20.º da Constituição da República Portuguesa;

X. “...a interpretação restritiva dada ao art.º 40.º, n.º 1 do Código de Processo e Procedimento Tributário, no sentido de que a constituição de mandatário durante o procedimento de inspeção não impõe que lhe seja notificado o acto de liquidação que se fundamenta na decisão final de tal procedimento enferma, pois, de vício de inconstitucionalidade” - tese defendida, mas vencida, pela Exma. Colenda Juíza Conselheira Ana Paula Lobo plasmada no Acórdão do STA proferido em 03-05-2018, no processo n.º 0167/18, totalmente disponível in DGSi;

XI. A junção aos autos da procuração forense (datada de 2008) durante o procedimento administrativo, face à rogação feita pela AT, ratificou todo o processado até então, XII. A AT confessou, nas contra-alegações apresentadas no processo nº 593/16.0BEPNF, que apenas se debruçou “...sobre a tempestividade da entrega do recurso hierárquico, pelo que, não foi assim apreciada a legalidade do ato de liquidação do imposto... ”;

XIII. O objeto da ação que ainda corre os seus termos sob o nº 593/16.0BEPNF, subsumível ao meio processual judicial tributário previsto no artigo 97º nº1 al. p) e nº2 do CPPT, tem por base um ato administrativo em matéria tributária, onde a Autora pede que Ministro das Finanças pratique o ato

ilegalmente recusado: a notificação da mandatária do contribuinte para exercer o direito de audição prévia, devendo anular o ato de liquidação adicional do imposto submetido a reclamação, ora sob recurso hierárquico, por preterição de uma formalidade essencial ao procedimento tributário;

XIV. Por seu turno, nos presentes autos, no pedido está escrito que "...deveria a presente decisão ter sido praticada no processo que ainda corre os seus termos sob o número 593/16.0BEPNF; no entanto, pelo decurso do tempo, deve ser declarado que a falta de notificação da liquidação adicional à mandatária legalmente constituída reconduz à ineficácia do ato de liquidação impugnado, por violação do artigo 40.º do CPPT, operando assim o termo final do prazo de caducidade do artigo 45.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária, relativamente à liquidação adicional de imposto de IVA do ano de 2012";

XV. Daí, ao invés do decidido no acórdão sob recurso, existe litispendência.

XVI. No que tange ao segmento referente à validade da representação, sendo certo que "... a sentença proferida no Processo nº 266/14.0BEPNF, - corrige-se o lapso: 226/14.0BEPNF - (...), não transitou em julgado, (...)," o tribunal a quo, na nova decisão, já não poderá alterar o seu teor quanto à representação, face à delimitação dos seus poderes decorrentes das alegações proferidas em sede recursiva, por força do preceituado nos artigos 635.º, n.º 4 e 639.º, n.º 1, ambos do CPC, considerando a natureza jurídica da matéria versada, sob pena de ficar afetada de nulidade quando conheça de questões de que não podia tomar conhecimento - Cfr. art.º 615.º, n.º 1, alínea d), do CPC, formando-se assim caso julgado formal.

XVII. Consagra o art.º 40, n.º.1, do Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), a obrigatoriedade de a notificação dos interessados que tenham constituído mandatário ser feita na pessoa do seu mandatário, sendo que tal normativo se aplica às notificações a mandatários tanto no procedimento tributário como em processos judiciais tributários. No art.º 40, n.º 2, do mesmo diploma, prevê-se uma exceção à regra formulada no nº 1, nos termos da qual as notificações dos contribuintes para assistência ou participação em atos ou diligências com cariz pessoal são feitas através de carta dirigida também ao próprio interessado, para além da notificação que deve ser feita ao mandatário.

XVIII. Ora, levando em consideração esta noção de atos pessoais, não pode considerar-se o ato de notificação de uma liquidação tributária como um ato pessoal, assim devendo a mesma notificação seguir a regra prevista no art.º.40, n.º.1, do C.P.P.T., e, por consequência, devendo ser efetuada na pessoa do mandatário e no seu escritório.

XIX. Da exegese do regime acabado de mencionar deve-se concluir que tendo sido constituído mandatário judicial no procedimento tributário é obrigatória a notificação deste do ato de liquidação, não sendo esta notificação substituível pela notificação do próprio sujeito passivo. É que sendo constitucionalmente imposta a notificação dos atos administrativos aos interessados, na forma prevista na lei (art.º 266º, nº 3, da Constituição da República), e impondo a lei tributária a notificação aos mandatários constituídos no procedimento dos atos lesivos nele praticados como condição de eficácia do ato notificando (art.º 36, nº.1, do C.P.P.T.), ter-se-á de concluir que a notificação feita somente na pessoa do sujeito passivo é ineficaz, nomeadamente para fazer operar o termo final do prazo de caducidade do direito à liquidação (cfr. acórdão do S.T.A. - 2ª.Secção, 4/5/2011, recurso 927/10; Jorge Lopes de Sousa, C.P.P.T anotado e comentado, I volume, Áreas Editora, 6ª. edição, 2011, pág.394 e seguintes).

Nestes termos, deve ser dado provimento ao presente recurso e, conseqüentemente, revogado o douto

acórdão recorrido.

Não foram produzidas contra-alegações.

Dá-se aqui por reproduzida a matéria de facto levada ao probatório da decisão recorrida.

Cumpra decidir da admissibilidade do recurso.

Dos pressupostos legais do recurso de revista.

Importa, agora, proceder à apreciação preliminar sumária da verificação in casu dos respectivos pressupostos da sua admissibilidade, ex vi do n.º 6 do artigo 285.º do CPPT.

Dispõe o artigo 285.º do CPPT, sob a epígrafe “Recurso de Revista”:

- 1 - Das decisões proferidas em segunda instância pelo Tribunal Central Administrativo pode haver, excepcionalmente, revista para o Supremo Tribunal Administrativo, quando esteja em causa a apreciação de uma questão que, pela sua relevância jurídica ou social, se revista de importância fundamental ou quando a admissão do recurso seja claramente necessária para uma melhor aplicação do direito.
- 2 - A revista só pode ter como fundamento a violação de lei substantiva ou processual.
- 3 - Aos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido, o tribunal de revista aplica definitivamente o regime jurídico que julgue adequado.
- 4- O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objeto de revista, salvo havendo ofensa de uma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.
- 5- Na revista de decisão de atribuição ou recusa de providência cautelar, o Supremo Tribunal Administrativo, quando não confirme a decisão recorrida, substitui-a por acórdão que decide a questão controvertida, aplicando os critérios de atribuição das providências cautelares por referência à matéria de facto fixada nas instâncias.
- 6- A decisão quanto à questão de saber se, no caso concreto, se preenchem os pressupostos do n.º 1 compete ao Supremo Tribunal Administrativo, devendo ser objeto de apreciação preliminar sumária, a cargo de uma formação constituída por três juízes de entre os mais antigos da Secção de Contencioso Tributário.

Decorre expressa e inequivocamente do n.º 1 do transcrito artigo a excepcionalidade do recurso de revista em apreço, sendo a sua admissibilidade condicionada não por critérios quantitativos mas por um critério qualitativo – o de que em causa esteja a apreciação de uma questão que, pela sua relevância jurídica ou social, se revista de importância fundamental ou quando a admissão do recurso seja claramente necessária para uma melhor aplicação do direito – devendo este recurso funcionar como uma válvula de segurança do sistema e não como uma instância generalizada de recurso.

E, na interpretação dos conceitos a que o legislador recorre na definição do critério qualitativo de

admissibilidade deste recurso, constitui jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo - cfr., por todos, o Acórdão deste STA de 2 de abril de 2014, rec. n.º 1853/13 -, que «(...) o preenchimento do conceito indeterminado de relevância jurídica fundamental verificar-se-á, designadamente, quando a questão a apreciar seja de elevada complexidade ou, pelo menos, de complexidade jurídica superior ao comum, seja por força da dificuldade das operações exegéticas a efectuar, de um enquadramento normativo especialmente intrincado ou da necessidade de concatenação de diversos regimes legais e institutos jurídicos, ou quando o tratamento da matéria tem suscitado dúvidas sérias quer ao nível da jurisprudência quer ao nível da doutrina. Já relevância social fundamental verificar-se-á quando a situação apresente contornos indiciadores de que a solução pode constituir uma orientação para a apreciação de outros casos, ou quando esteja em causa questão que revele especial capacidade de repercussão social, em que a utilidade da decisão extravasa os limites do caso concreto das partes envolvidas no litígio. Por outro lado, a clara necessidade da admissão da revista para melhor aplicação do direito há-de resultar da possibilidade de repetição num número indeterminado de casos futuros e conseqüente necessidade de garantir a uniformização do direito em matérias importantes tratadas pelas instâncias de forma pouco consistente ou contraditória - nomeadamente por se verificar a divisão de correntes jurisprudenciais ou doutrinárias e se ter gerado incerteza e instabilidade na sua resolução a impor a intervenção do órgão de cúpula da justiça administrativa e tributária como condição para dissipar dúvidas - ou por as instâncias terem tratado a matéria de forma ostensivamente errada ou juridicamente insustentável, sendo objectivamente útil a intervenção do STA na qualidade de órgão de regulação do sistema.».

Vejamos, pois.

Como claramente resulta do disposto no artigo 285º, n.º 3 do CPPT, neste recurso de revista, apenas é permitido ao Supremo Tribunal Administrativo aplicar definitivamente o regime jurídico que julgue adequado, aos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido, não devendo o recurso servir para conhecer, em exclusivo, de nulidades da decisão recorrida ou de questões novas anteriormente não apreciadas pelas instâncias.

Igualmente não pode servir o recurso de revista para apreciar estritas questões de inconstitucionalidade normativa, que podem discutir-se em recurso de fiscalização concreta de constitucionalidade.

Lidas atentamente as conclusões do recurso que nos vem dirigido, bem como o acórdão recorrido e ainda o que se pronunciou sobre as nulidades arguidas pela recorrente, ressalta à evidência que a solução encontrada na decisão do TCA Norte se fundou essencialmente nos concretos circunstancialismos que delimitam e balizam a situação concreta.

Essencialmente tratam-se de questões que foram decididas em função da matéria de facto que se julgou assente e, bem assim, das ilações de facto que da mesma se retiraram.

Não se vislumbra que as mesmas possam assumir uma relevância jurídica e/ou social, uma vez que foram decididas em função dos concretos contornos do caso trazido aos autos e, nessa medida, não se consegue antever que facilmente se reproduzam em casos futuros.

De igual modo, ao contrário do alegado pela recorrente, no que respeita à constituição de mandatário, a

solução encontrada não se afigura manifestamente desajustada ou errada face à matéria de facto que se julgou não provada, e não tendo este Supremo Tribunal poderes para alterar a matéria de facto, cfr. n.ºs. 3 e 4 do artigo 285º do CPPT, levada ao probatório, não se justifica a admissão do presente recurso.

Pelo exposto, acordam os juízes deste Supremo Tribunal Administrativo, Secção do Contencioso Tributário, que compõem a formação a que alude o artigo 285º, n.º 6 do CPPT, em não admitir o presente recurso de revista.

Custas do incidente pela recorrente.

D.n.

Lisboa, 26 de Janeiro de 2022. – Aragão Seia (relator) – Isabel Marques da Silva – Francisco Rothes.

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