

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL**Acórdão**

Processo

Data do documento

Relator

01090/12.9BEPRT

28 de janeiro de 2021

Celeste Oliveira

DESCRITORES

Iva, representação directa, responsabilidade solidária, despachante oficial

SUMÁRIO

1 - Os despachantes oficiais intervêm como declarantes em nome e por conta de outrem, em qualquer parte do território nacional, nos actos e formalidades previstos na legislação aduaneira, incluindo as declarações de mercadorias originárias ou destinadas a países terceiros, as declarações de mercadorias sujeitas a impostos especiais sobre o consumo e outras declarações com implicações aduaneiras ou cuja gestão ou recepção venha a ser atribuída à Autoridade Tributária Aduaneira.

2- A representação pode apresentar-se por duas formas, uma vez que o Código Aduaneiro Comunitário (CAC), aprovado pelo Regulamento CEE nº 2913/92, do Conselho de 12/10, dispõe no art. 5º que qualquer pessoa pode fazer-se representar perante as autoridades aduaneiras para cumprimento dos actos e formalidades previstos na legislação aduaneira, podendo a representação ser directa ou indirecta.

3- A representação é directa quando o representante age em nome e por conta de outrem e é indirecta quando o representante age em nome próprio, mas por

conta de outrem.

4- A representação directa, nos termos do art. 5º do CAC consubstancia uma actuação em nome e por conta de outrem, envolve uma transferência total da responsabilidade tributária nos casos de constituição de dívida aduaneira à luz do disposto no art. 201º, nº 1, al. a) e b) do CAC. Na representação directa não há responsabilidade solidária pela dívida tributária, tal como sucede nos casos de representação indirecta (art. 201º, nº 3 do CAC).*

* Sumário elaborado pela relatora.

TEXTO INTEGRAL

Acordam em conferência na Seção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:

*

1. RELATÓRIO

A **FAZENDA PÚBLICA** junto da **ALFÂNDEGA DE LEIXÕES**, inconformada com a sentença proferida no Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por F., relativa ao indeferimento tácito da reclamação sobre a cobrança a posteriori nº LEX/CA/PC-032/2011, no valor de €3.965,76, referente à DAU nº 2010PT000340228988.39, de 30/09/2010, emitida pela Alfândega de Leixões, interpôs o presente recurso formulando nas respectivas alegações, as seguintes conclusões que se reproduzem:

“CONCLUSÕES

I. O objeto do presente recurso é a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, de 30.10.2020, proferida nos autos em epígrafe, dando provimento à impugnação apresentada por F. – Despachante Oficial;

II. A douda sentença recorrida padece de vício de violação da lei ao considerar que o Despachante ora recorrido não pode ser responsabilizado pela dívida aduaneira;

III. Acontece que, se o mesmo não pode ser responsabilizado pelo facto de não ter atuado na modalidade da representação indireta, como se tornou obrigatório após a entrada em vigor do DL nº 134/2010, de 27.12, o mesmo pode ser responsabilizado nos termos do disposto no segundo parágrafo do nº 3 do art.201º do Código Aduaneiro Comunitário (CAC);

IV. A Administração Fiscal cumpriu o ónus da prova dos pressupostos do seu direito a proceder à liquidação, tal como vem definido no art.74º, nº 1 da LGT;

V. Pelo que o procedimento de liquidação não revela qualquer falha que mereça censura;

VI. A douda sentença recorrida, ao ter decidido dar provimento à impugnação pelas razões apontadas, violou o disposto no art. s 74º, nº 1 e 77º, nº1 da LGT.

Nestes termos, a douda sentença recorrida deve ser revogada e substituída por outra que declare que a liquidação efetuada não padece de vício de violação de lei que leve à sua anulação.

Assim se procederá de acordo com a Lei e se fará Justiça.

*** **

O Recorrido apresentou contra-alegações formulando as seguintes conclusões:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

*** **

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto deste tribunal emitiu parecer no

sentido de ser negado provimento ao recurso.

*** **

Com dispensa dos vistos dos Exm^{os} Juízes Desembargadores Adjuntos, foi o processo submetido à Conferência para julgamento.

*** **

2. DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO RECURSO - QUESTÕES A APRECIAR E DECIDIR

As questões suscitadas pela Recorrente são delimitadas pelas alegações de recurso e respectivas conclusões (nos termos dos artigos 660^o, n^o 2, 684^o, n^o 3 e 4, actuais 608, n^o 2, 635^o, n^o 4 e 5 todos do CPC “ex vi” artigo 2^o, alínea e) e artigo 281^o do CPPT), sendo a de saber se a sentença recorrida incorreu em erro de julgamento por ofensa dos artigos 74^o, n^o 1 e 77^o, n^o 1, ambos da LGT.

*** **

3. JULGAMENTO DE FACTO

Neste domínio, consta da decisão recorrida o seguinte:

“Factos provados

A) O Impugnante exerce as funções de despachante oficial, com a cédula n.º 0491R3.

Fls 1 do P.A.

B) A sociedade “J. SL” foi constituída em 16/07/2009.

Fls 33 a 35.

C) A sociedade “J. SL” exarou documento denominado “Procuração”, datada de 20/08/2010, de onde consta o seguinte:

“(…) constitui seu representante perante a Alfândega sem limite temporal o

DESPACHANTE OFICIAL Sr. F. a quem confere poderes para proceder ao desembaraço aduaneiro de todas as mercadorias de que o mandante seja proprietário ou consignatário, promovendo todas as diligências e assinando tudo quanto necessário for para o mencionado fim. (...).”

Fls 41 dos autos.

D) Em 30/09/2010 foi emitido o DAU n.º 2010PT000340228988.39 de onde decorre no campo 14 como Declarante/Representante “F. - 3”.

Fls 2 do P.A.

E) A mercadoria titulada pelo documento administrativo descrito na alínea anterior foi acompanhada de T1 10ES00461154418517 e do CMRs de 20/09/2010 e de 06/10/2010.

Fls 6, 9 e 62 do P.A.

F) Em 20/06/2011, foi elaborado projecto de decisão no processo de cobrança à posteriori n.º LEX/CA/PC-032/2011 remetido ao Impugnante por carta registada com aviso de recepção.

Fls 36 a 45 do P.A.

G) Em 06/07/2011, o Impugnante exerceu junto da Alfândega de Leixões o seu direito de audição prévia.

Fls 55 a 61 do P.A..

H) Em 08/07/2011, a Alfândega de Leixões proferiu a Informação n.º 340/CA/11.106, com o seguinte teor:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

I) Sobre a “Informação” referida na alínea anterior, foi proferido despacho de concordância.

Fls 63 do P.A.

J) A 13/07/2011, a Alfândega de Leixões emitiu a cobrança a posteriori no valor de € 3.963,96.

Fls 74 do P.A..

K) Em 01/08/2011, o Impugnante apresentou Reclamação graciosa.

Fls 81.

L) A sociedade “J. SL” emitiu uma declaração, com data de 03/03/2011, com o seguinte teor:

“J. SL, NIF (...), com sede em Calle (...), declara para todos os efeitos legais que recebeu as mercadorias importadas pela Alfândega de Leixões, a coberto dos seguintes DAU’s: (...) 2010PT00034022898911 de 2010-09-30 (...)”.

Fls 44 e 45.

M) Em 10/12/2013, o Impugnante efectuou o pagamento do imposto, no montante de € 3.965,76.

Fls 105 e 105 verso.

Factos não provados

1. O Impugnante foi impedido de inscrever o Código 2 na casa 14 do DAU no sistema informático da Direcção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, enviando este sistema a mensagem “001 R4802 DDU: Relação garantia/operador económico inexistente”.

Facto alegado nos artigos 24.º e 25.º da P.I.

Motivação da decisão da matéria de facto

O acervo de factos provados baseou-se no exame do teor dos documentos constantes dos autos e do P.A. que não foram impugnados, conforme referido, em concreto, em cada uma das alíneas do probatório.

As declarações do Impugnante e a inquirição das testemunhas S. e C. não se mostraram relevantes para a decisão da causa, pois nada acrescentaram ao que já consta dos documentos.

O facto não provado resultou da ausência de prova que o sustente, não tendo sido carregada para os autos prova susceptível de sustentar a sua verificação uma vez que não foram juntos documentos de onde constasse de forma clara e

concreta tal matéria, nomeadamente, a título de exemplo, uma impressão de onde constasse a alegada mensagem de erro, detalhadamente descrita no petítório mas sem qualquer base documental.

*** **

4 - O DIREITO

Apreciemos, agora, o recurso que nos vem dirigido.

Em causa está a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto proferida em 30/10/2020, que julgou procedente a impugnação deduzida por F., na qual este impugnava a decisão de indeferimento da reclamação graciosa sobre a cobrança a posteriori nº LEX/CA/PC-032/2011 referente ao DAU nº 2010PT000340228988.39, de 30/09/2010, emitida pela Alfândega de Leixões.

A Recorrente não se conforma com tal decisão por entender que a mesma padece de vício de violação de lei ao considerar que o despachante, ora Recorrido, não pode ser responsabilizado pela dívida aduaneira (conclusão 1 do recurso).

Entende a Recorrente que se o Recorrido não pode ser responsabilizado pelo facto de não ter actuado na modalidade de representação indirecta, como se tornou obrigatório após a entrada em vigor do DL nº 134/2010, de 27/12, o mesmo pode ser responsabilizado nos termos do disposto no segundo parágrafo do nº 3 do artigo 201º do Código Aduaneiro Comunitário (CAC), tendo a AT cumprido com o ónus da prova dos pressupostos do seu direito a proceder à liquidação, tal como prevê o art. 74º, nº 1 da LGT (conclusão II e III do recurso) e que a sentença que assim não considerou violou os artigos 74º, nº 1 e 77º, nº 1, ambos da LGT (conclusão VI do recurso).

Vejamos.

Nos termos do disposto no art. 2º do DL nº 445/99, de 03/11, que aprova o Estatuto dos Despachantes Oficiais, os despachantes oficiais intervêm como declarantes em nome e por conta de outrem, em qualquer parte do território nacional, nos actos e formalidades previstos na legislação aduaneira, incluindo as declarações de mercadorias originárias ou destinadas a países terceiros, as declarações de mercadorias sujeitas a impostos especiais sobre o consumo e outras declarações com implicações aduaneiras ou cuja gestão ou recepção venha a ser atribuída à Autoridade Tributária Aduaneira.

Por seu turno, a Reforma Aduaneira, aprovada pelo DL nº 46311, de 27/04 de 1965, após as alterações sofridas com o DL nº 73/2001, de 26/02, dispõe, no art. 426º, sob a epigrafe “De quem pode declarar”, que a solicitação de qualquer declaração aduaneira ou fiscal de mercadorias ou outras declarações cuja recepção venha a ser atribuída à AT, bem como a promoção de quaisquer documentos que lhes digam respeito compete, entre outros, a qualquer pessoa (incluindo os despachantes oficiais) designada pelos donos ou consignatários das mercadorias para declarar por sua conta, mas em nome próprio (art. 426º, nº 3).

Todavia, a representação pode apresentar-se por duas formas, uma vez que o Código Aduaneiro Comunitário (CAC), aprovado pelo Regulamento CEE nº 2913/92, do Conselho de 12/10, dispõe no art. 5º que qualquer pessoa pode fazer-se representar perante as autoridades aduaneiras para cumprimento dos actos e formalidades previstos na legislação aduaneira, podendo a representação ser directa ou indirecta.

A representação é directa quando o representante age em nome e por conta de outrem e é indirecta quando o representante age em nome próprio, mas por

conta de outrem.

O representante deve, no âmbito do procedimento, declarar a modalidade de representação em que está a agir (directa ou indirecta).

In casu, e de acordo com a alínea C) do probatório, o Recorrido apresentou uma procuração escrita e expressa datada de 28/08/2010, para efeitos de representação directa da sociedade “J., SL”, tal qual decorre do art. 432º da Reforma Aduaneira na redacção dada pelo DL nº 43/2001, de 26/02.

A representação directa, nos termos do art. 5º do CAC consubstancia uma actuação em nome e por conta de outrem, envolve uma transferência total da responsabilidade tributária nos casos de constituição de dívida aduaneira à luz do disposto no art. 201º, nº 1, al. a) e b) do CAC.

Na representação directa não há responsabilidade solidária pela dívida tributária, tal como sucede nos casos de representação indirecta (art. 201º, nº 3 do CAC).

Destarte, concluiu-se que no caso em que tenha havido representação indirecta (art. 5º do CAC), quer o declarante (representante), quer o importador (pessoa por conta do qual a declaração foi feita) são considerados devedores (art. 210º, nº 3 do CAC), sendo-o a título solidário, por força do art. 213º do mesmo diploma, tal já não sucede nos casos de representação directa, como é o caso da situação do Recorrido.

Ora, a sentença recorrida, depois de fazer um aturado estudo sobre os preceitos legais aplicáveis ao caso em estudo, mormente dos artigos do CAC, assim como do art. 14º e 16º do RITI, concluiu que o Recorrido agiu como representante

directo e que não poderia ser responsabilizado com sustentáculo no art. 201.º, n.º 3 do CAC, mas foi mais além, para concluir que também não o poderia ser ao abrigo dos preceitos legais do RITI, mormente do artigo 16.º atenta a redacção em vigor ao tempo dos factos, e fê-lo exibindo o seguinte discurso fundamentador:

“Não obstante, deverá, desde já, concluir-se que o representante direto não poderá ser considerado devedor para efeitos do artigo 201.º, n.º 3 do CAC, porque nem é declarante nos termos do artigo 4.º (não faz a declaração em seu nome), nem é representante indireto.

Mas mesmo que assim não se entendesse, i.e., mesmo que fosse de considerar que as disposições do CAC não são aplicáveis - o que não se verifica -, à mesma solução se chegaria pela aplicação do artigo 16.º do RITI porque, à data dos factos em questão, este normativo (que não distinguia a representação direta da indireta) não atribuía qualquer responsabilidade pelo imposto ao despachante oficial (aliás, mesmo com a posterior redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 134/2010 de 02/12, que passou a exigir, para efeitos da aplicação da isenção no caso de importação por sujeitos passivos não residentes, que a importação fosse efetuada através de um representante indireto, apenas quanto a este se estabeleceu a responsabilidade pelo imposto).

Ora, como ficou demonstrado nos autos, em 20/08/2010, a sociedade “J. SL”, importadora das mercadorias, passou procuração ao Impugnante atribuindo-lhe poderes de representação e para proceder ao desembaraço aduaneiro de todas as mercadorias de que o mandante fosse proprietário, procuração essa que deu entrada na Alfândega de Leixões em 01/09/2010, constando do campo 44 da DAU a entrega de procuração, donde, pese embora conste da casa 14 do DAU o código 3, respeitante à representação indireta (cfr. os itens 2), 3), 14) e 15) dos factos provados), ter-se-á de concluir que o Impugnante fez prova de que agiu em representação direta da sociedade “J. SL”.

Como tal, encontrando-se revestido de poderes para agir em representação

direta, nos termos previstos no artigo 5.º do CAC, não pode o Impugnante ser considerado responsável pelo pagamento do imposto à luz do artigo 201.º, n.º 3 do CAC.

Ou seja, tratando-se de uma situação de representação direta, só a pessoa em nome de quem a declaração foi feita, no caso, a sociedade ““J. SL”, poderia ser responsabilizada pelo imposto nos termos dos artigos 4.º e 201.º, n.º 3 do CAC.”

E não vemos qualquer motivo legal para dissentir do que ali foi decidido.

A Recorrente nas alegações do recurso, aceitando que o Recorrido afinal agiu em representação directa e não indirecta como defendia na contestação que apresentou, alude ao facto de o Recorrido não ter cumprido com o contrato de transporte declarado no desalfandegamento da mercadoria desvalorizando a prova que aquele exibiu em sede de audição prévia, bem como a declaração do importador que declarou ter recebido a mercadoria, sustentando-se na informação da sua congénere, a AT espanhola, que não confirmou o recebimento da mercadoria nem a respectiva contabilização por parte do importador.

Ora, do probatório consta a prova de que a mercadoria saiu de Portugal e foi entregue no importador (cfr. al. E) e J) do probatório) em Espanha, não obstaculizando a tal prova o facto de o importador não ter cumprido as obrigações fiscais de declaração em Espanha, tal como pretende a Recorrente.

Ante o que vem dito, a sentença recorrida que considerou que o Recorrido não podia ser responsabilizado pelo imposto liquidado não padece do alegado vício de violação de lei, improcedendo as conclusões do recurso.

*** **

5 - DECISÃO

Nestes termos, **acordam em conferência os juízes da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal, de harmonia com os poderes conferidos pelo art. 202.º da Constituição da República Portuguesa, em negar provimento ao recurso** jurisdicional interposto pela Recorrente e manter a decisão judicial recorrida.

*

Custas pela Recorrente.

*

Porto, 2021-01-28

Maria Celeste Oliveira

Maria do Rosário Pais

Tiago de Miranda

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