

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL

Acórdão

Processo

00584/14.6BEPRT

Data do documento

27 de outubro de 2021

Relator

Ana Patrocínio

DESCRIPTORIOS

Condenação à prática do acto devido, restituição de contribuições e quotizações pagas indevidamente à segurança social, > Procedimento previsto no código dos regimes contributivos do sistema previdencial de segurança social versus código de procedimento administrativo

SUMÁRIO

I - As especificidades inerentes aos actos tributários, os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade, que a administração tributária tem de observar na globalidade da sua actividade, impõem que sejam corrigidos todos os erros das liquidações que tenham conduzido à arrecadação de tributo em montante superior ao que seria devido à face da lei.

II - Os fins de justiça contributiva em que se move o legislador fiscal justificam a previsão legal de meios próprios e específicos com vista a possibilitar a sanção de injustiças de tributação, tanto a favor do contribuinte como a favor da Administração.

III - É neste contexto que surge o procedimento previsto nos artigos 267.º a 272.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, com vista à restituição de contribuições e quotizações pagas indevidamente à Segurança Social, enquanto tributos.

IV - O regime previsto para a reclamação administrativa nos artigos 267.º a 272.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social não é afastado pelas regras gerais dispostas no Código de Procedimento Administrativo, nomeadamente, as concernentes aos prazos e condições de revogabilidade de actos administrativos válidos e inválidos, por via do resultante dos princípios gerais do Direito, nomeadamente de que a lei geral não derroga lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador (n.º 3 do artigo 7.º do Código Civil).*

* Sumário elaborado pela relatora.

TEXTO INTEGRAL

Acordam, em conferência, os juízes que constituem a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:

I. Relatório

Instituto da Segurança Social, I.P., devidamente identificado nos autos, interpôs recurso jurisdicional da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, proferida em 31/03/2020, que julgou parcialmente procedente a pretensão deduzida por **“U., S.A.”**, agora **“S., S.A.”**, na presente ACÇÃO ADMINISTRATIVA ESPECIAL onde se peticionava:

- “a) a anulação do acto de indeferimento tácito do pedido de restituição das quotizações e contribuições indevidamente pagas desde 31 de Março de 2009 ou, pelo menos, desde 20 de Abril até 31 de Março de 2013, conforme fundamentos anteriormente apresentados e, cumulativamente;
- b) a condenação do órgão da Segurança Social à prática do acto de deferimento ao pedido de restituição das quotizações e contribuições indevidamente pagas desde 31 de Março de 2009 ou, pelo menos, desde 20 de Abril de 2010 até 31 de Março de 2013 e, consequentemente;
- c) a restituição do montante indevidamente pago pela Autora e pelo Dr. R. à Segurança Social, no período em referência a título de contribuições e de quotizações para a Segurança Social, no valor global de €155.853,59, considerando apenas o período desde 20 de Abril de 2010 até 31 de Março de 2013, ficando relegado para momento ulterior o cômputo do período de 31 de Março de 2009 até 20 de Abril de 2010”.

O Recorrente terminou as suas alegações de recurso com as conclusões que se reproduzem de seguida:

- “1.^a – A douta sentença recorrida não consubstancia correcta aplicação do direito aos factos que a Mma. Juiz a quo julgou provados, em primeiro lugar, porque desconsidera quer a natureza e o significado do acto de enquadramento num regime de segurança social, quer o instituto da consolidação ou “convalidação” de um acto administrativo ilegal, por falta de oportuna impugnação contenciosa.
- 2.^a – Contrariamente ao que se refere na fundamentação jurídica da decisão sob recurso, não é o acto de enquadramento que se (re)conforma de acordo com o que dimanar do acto administrativo de restituição.
- 3.^a – O acto administrativo de enquadramento é o pressuposto necessário da vinculação, relação jurídica que, no essencial, consiste no estabelecimento de um elo jurídico próprio e estável entre as pessoas interessadas e o sistema de segurança social.
- 4.^a – Daí que a relação de vinculação, definida no art.º 6º do Código Contributivo, seja uma relação prévia que assume autonomia jurídica relativamente à relação jurídica contributiva.
- 5.^a – Conforme alínea K) do probatório, resultou provado que, “[e]m data não concretamente apurada, mas situada entre Abril e Julho de 2013, a Autora apresentou ao Réu o requerimento sob o assunto “Enquadramento como MOE de R. (NISS (...)) (...)”, que concluía com a formulação do pedido de correcção do enquadramento daquele, com todas as consequências daí decorrentes.
- 6.^a – Igualmente resultou provado que, “em 08-07-2013, na sequência do requerimento mencionado na

alínea anterior, os serviços do Réu elaboraram a Informação sob o assunto “Revogação de ato administrativo de enquadramento no RGTCO do Beneficiário NISS (...) R. Art 140º C.P.A.” - cfr. alínea L) do probatório.

7.ª - Errou a Mma. Juiz a quo, ao partir de tal factualidade para concluir, na pág. 40 da douta sentença recorrida, que “(...) a vocação do CPA, nos pedidos de restituição, releva apenas em matéria procedimental e apenas no que não contrarie o que vem previsto nos artigos 267º a 272º do CRC.” (sublinhado nosso).

8.ª - Com efeito, o requerimento reproduzido sob a alínea K) dos factos provados não consubstancia nenhum pedido de restituição, nem se destina a esse fim, limitando-se a ora Recorrida a afirmar nesse documento que “se reserva o direito de vir a apresentar” um tal pedido.

9.ª - Provou-se, aliás, e bem, que a Recorrida só formalizou a sua pretensão de “restituição de contribuições e quotizações indevidamente pagas”, no requerimento que enviou aos serviços do Recorrente em 29-10-2013 - cfr. alínea P) do probatório.

10.ª - Portanto, não se vislumbra como pudessem os serviços do Recorrente apreciar e decidir aquele requerimento inicial da Recorrida, à margem das regras aplicáveis à revogação do acto administrativo, constantes do CPA de 1991, ainda em vigor à data dos factos.

11.ª - Na verdade, o acto administrativo a que se referem as alíneas L) e M) do probatório não incidiu - nem, de resto, poderia incidir - sobre qualquer pretensão formulada ao abrigo do regime previsto nos artigos 267º a 272º do Código Contributivo, pelo que irreleva aqui o disposto no seu art.º 3º, alínea a), que determina a aplicação subsidiária da Lei Geral Tributária à relação jurídica contributiva.

12.ª - Como resulta das alíneas D) a L) do probatório, a Recorrida comunicou aos serviços do Recorrente a admissão de R. como seu trabalhador subordinado, em 01-04-2009, com efeitos a partir da mesma data, com a consequente entrega das declarações de remunerações e autoliquidação das contribuições devidas à taxa global de 34,75%.

13.ª - Não obstante, desde aquela data, nunca houve qualquer prestação de trabalho por parte daquele, seja para a “U., S.A.”, seja para a ora Recorrida, para a qual o mesmo foi nomeado administrador em 20-04-2010.

14.ª - De facto, a partir de 01-04-2009, a Recorrida liquidou mensalmente as contribuições e quotizações relativas a tal beneficiário, no âmbito do regime geral dos trabalhadores por conta de outrem, sem que, até Abril de 2013, tivesse manifestado qualquer oposição ou apresentado qualquer reclamação;

15.ª - Sendo certo que a desconformidade daquele enquadramento com os respectivos pressupostos de facto é-lhe totalmente imputável, como a própria reconhece no requerimento reproduzido sob a alínea K) dos factos provados.

16.ª - No caso sub judice, operou-se a denominada convalidação daquele enquadramento, o qual, embora desconforme à lei aplicável, produziu, pelo decurso do tempo, os efeitos de um acto administrativo válido.

17.ª - Os termos em que os serviços do Recorrente procederam à revogação daquele enquadramento, operando-a relativamente a um acto ilegal mas consolidado, por falta de oportuna impugnação contenciosa, submetendo-o assim ao regime de revogação de actos válidos previsto nos artigos 140º, nº 1, e 145º, nº 1, do CPA de 1991, com eficácia prospectiva, encontram esteio em sólida jurisprudência deste Supremo Tribunal, de que são exemplo os doutos Acórdãos de 28-05-2008 (Proc. nº 0185/08), e de 04-11-

2008, (Proc. nº 0184/08), mas também na doutrina administrativa.

18.ª – Além de não ter impugnado o acto de enquadramento do referido beneficiário no regime dos TCO, dentro do prazo do respectivo recurso contencioso, a Recorrida também não reagiu contra o acto de revogação daquele enquadramento com efeitos apenas para futuro, e que lhe foi notificado em 05-08-2013 – cfr. alíneas K), L) e N) do probatório.

19.ª – Neste quadro factual e jurídico, se decisão tivesse recaído sobre o requerimento de restituição de contribuições e quotizações a que se refere a alínea P) dos Factos Provados, ela só poderia ser de indeferimento do pedido.

20.ª – Com efeito, e contrariamente ao decidido, não podem as contribuições e quotizações objecto da decisão condenatória sob recurso considerar-se indevidamente pagas, nos termos e para os efeitos do disposto no art.º 267º, nº 2, do Código Contributivo.

21.ª – Sem prescindir, a decisão recorrida incorre numa violação do disposto no art.º 38º, nº 2, do CPTA, porquanto, o efeito jurídico obtido pela Recorrida por via da presente acção administrativa, não é outro senão aquele que resultaria da procedência de acção anulatória tempestivamente instaurada – a restituição das contribuições e quotizações pagas, como consequência típica da invalidade declarada do acto anulável.

22.ª – À luz da factualidade assente, a douda decisão sob recurso não tem outro significado ou alcance jurídico que não seja, precisamente, o da reconstituição da situação que para a Recorrida existiria, se o acto de enquadramento inválido nunca tivesse sido praticado;

23.ª – Pelo que, mesmo considerando-se indevidas as contribuições e quotizações em causa, para efeitos do nº 2 do art.º 267º do Código Contributivo – o que não se consente –, não poderia a presente acção ser julgada procedente, ainda que parcialmente, sem violação do disposto na referida norma processual, como sucedeu in casu.

24.ª – Por todo o exposto, a douda sentença recorrida violou, entre outros, o disposto nos artigos 267º e 268º, nº 1, do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, assim como o disposto no art.º 38º, nº 2, do CPTA.

Nestes termos e nos demais de direito aplicáveis, deve o presente recurso ser julgado procedente, por provado, revogando-se a douda sentença recorrida e substituindo-se a mesma por doudo Acórdão que julgue a acção totalmente improcedente, com as legais consequências.

Assim se fazendo, como habitualmente, inteira e sã Justiça.”

A Recorrida **“U., S.A.”** agora **“S., S.A.”**, apresentou contra-alegações, nas quais enuncia as seguintes conclusões:

- “a) A recorrida apresentou uma acção administrativa especial contra o INSTITUTO DA SEGURANÇA SOCIAL, I.P., face a um indeferimento tácito do pedido de restituição das quotizações e contribuições;
- b) E pediu a condenação da Segurança Social na prática do ato de deferimento ao seu pedido;
- c) Pedindo a restituição do montante indevidamente pago por si e pelo Dr. R.à Segurança Social, no valor global de € 155.853,59;
- d) A recorrida em nada lesou a Fazenda Pública;

- e) As contribuições e quotizações do Dr. R. para a Segurança Social foram efetuadas erradamente pela Autora nos termos do regime dos TPCO.
- f) A Segurança Social considerou aplicável o regime dos atos válidos quando, de facto, não estamos na presença desse tipo de ato.
- g) Não lhe assiste razão, não havendo lugar a convalidação.
- h) A Segurança Social sustenta que a condenação assenta num erro de julgamento de direito.
- i) Defendendo que o ato administrativo ilegal se convalidou.
- j) A presente ação foi tempestivamente instaurada
- k) Questão já decidida e objeto de caso julgado
- l) Pelo que a Segurança Social deveria ser condenada à prática do ato de restituição das quotizações e contribuições indevidamente pagas
- m) A Segurança Social assenta os seus argumentos no facto de que o ato seria anulável e ilegal, mas que se tornou válido pelo decurso do tempo.
- n) Quanto às normas aplicáveis, o CRC é o regime regra nessas matérias, sendo apenas subsidiariamente aplicáveis a LGT, quanto à relação jurídica contributiva, o Código Civil, quanto à responsabilidade civil, o CPA, quanto à matéria procedimental, e o RGIT, quanto à matéria substantiva contraordenacional;
- o) A Recorrida tinha direito à restituição das contribuições e quotizações indevidas ainda que de forma genérica.

Nestes termos, pretende a Recorrida que o Exmo. Supremo Tribunal Administrativo mantenha a decisão do Douto Tribunal a quo com todas as consequências legais daí decorrentes, e, por conseguinte, ser condenada a Recorrente na prática do ato de restituição das contribuições e quotizações indevidamente pagas, no que respeita ao período de 20-04-2010 a 31-03-2013.

Assim se fazendo **JUSTIÇA!**”

O Supremo Tribunal Administrativo proferiu decisão sumária, declarando-se incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer o presente recurso; remetendo os autos a este Tribunal Central Administrativo.

O Ministério Público junto deste Tribunal foi notificado nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 146.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), tendo-se absterido de qualquer pronúncia.

Com dispensa dos vistos legais, segundo o disposto no artigo 92.º, n.º 1 do CPTA, tendo-se obtido a concordância dos Meritíssimos Juizes-adjuntos, nos termos do artigo 657.º, n.º 4 do Código de Processo Civil (CPC); submete-se o processo à Conferência para julgamento.

II - DELIMITAÇÃO DO OBJECTO DO RECURSO - QUESTÕES A APRECIAR

Cumpra apreciar e decidir as questões colocadas pelo Recorrente, estando o objecto do recurso delimitado

pelas conclusões das respectivas alegações, sendo que importa decidir se a sentença recorrida enferma de erro de julgamento ao condenar a entidade demandada, aqui Recorrente, à prática do acto de restituição das contribuições e quotizações indevidamente pagas, no que respeita ao período de 20/04/2010 a 31/03/2013.

III. Fundamentação

1. Matéria de facto

Na sentença prolatada em primeira instância foi proferida decisão da matéria de facto com o seguinte teor:

“Factos provados

Com interesse para a decisão da causa, julgam-se provados os seguintes factos:

A) Em 23-03-2009, R. celebrou um “contrato de trabalho sem termo (com pluralidade de empregadores)” com a U., S.A., U. de Portugal, SGPS, S.A., U., Lda., U., S.A., e U., S.A., do qual consta, entre o mais, o seguinte [admissão por acordo; cf. doc. 2 junto com a petição inicial, a fls. 20 a 21 (verso incluído) do processo físico]:

“[...]

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

[...]”

B) Em 23-03-2009, a U., S.A., comunicou à Segurança Social a admissão de R. como trabalhador por conta de outrem, com efeitos a partir dessa mesma data [admissão por acordo; cf. doc. 3 junto com a petição inicial, a fls. 22 do processo físico].

C) Em 30-03-2009, R. celebrou um “aditamento a contrato de trabalho sem termo (com pluralidade de empregadores)” com a U., S.A., U. de Portugal, SGPS, S.A., U., Lda., U., S.A., e U., S.A., do qual consta, entre o mais, o seguinte [admissão por acordo; cf. doc. 4 junto com a petição inicial, a fls. 23 a 24 do processo físico]:

“[...]

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

[...]”

D) Em 30-03-2009, a U., S.A., através da Deliberação Unânime nº 14, procedeu à nomeação de R. para o cargo de administrador [admissão por acordo; cf. Deliberação Unânime nº 14, sob o doc. nº 5 junto com a petição inicial, a fls. 25 do processo físico].

E) Em 01-04-2009, a Autora comunicou à Segurança Social a admissão de R. como trabalhador por conta de outrem, com efeitos a partir daquela mesma data [admissão por acordo; cf. doc. 6 junto com a petição inicial, a fls. 26 do processo físico].

F) Em 20-04-2010, R. foi nomeado administrador da Autora [admissão por acordo; cf. Acta nº 12, sob o doc. nº 7 junto com a petição inicial, a fls. 27 a 29 (verso incluído) do processo físico].

G) Desde 20-04-2010, R. passou a ser remunerado pela Autora, pelo seu cargo de administrador [admissão por acordo].

H) Nunca houve previamente à designação de R. como administrador da Autora qualquer prestação de trabalho por parte de R. à Autora [admissão por acordo].

I) Desde 01-04-2009, nunca houve qualquer prestação de trabalho por parte de R. à U. S.A. [admissão por acordo].

J) Em 10-04-2013, a Autora reuniu com os serviços do Centro Distrital do Porto da Segurança Social, na sequência da solicitação que havia dirigido com vista a expor o lapso em que havia incorrido e regularizar a situação [admissão por acordo].

K) Em data não concretamente apurada, mas situada entre Abril e Julho de 2013, a Autora apresentou ao Réu o requerimento sob o assunto “Enquadramento como MOE de R. (NISS (...))”, do qual consta, entre o mais, o seguinte [cf. fls. 1 a 24 do processo administrativo instrutor]:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

[...]”

L) Em 08-07-2013, na sequência do requerimento mencionado na alínea anterior, os serviços do Réu elaboraram a Informação sob o assunto “Revogação de ato administrativo de enquadramento no RGTCO do Beneficiário NISS (...) R. Art 140º C.P.A.”, da qual consta o seguinte *cf. fls. 25 a 27 do processo administrativo instrutor]:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

M) Em 11-07-2013, o Director do Centro Distrital do Porto do Instituto da Segurança Social, I.P., exarou, sobre a Informação mencionada na alínea anterior, o seguinte despacho [cf. fls. 25 do processo administrativo instrutor]:

“Concordo com os fundamentos de facto e de direito aduzidos na informação precedente.

Notifique-se o requerente.”

N) Em 05-08-2013, a Autora recepcionou, da parte do Réu, o ofício sob o assunto “Enquadramento no regime dos Membros dos Órgãos Estatutários”, do qual consta, entre o mais, o seguinte [admissão por acordo; cf. doc. 9 junto com a petição inicial, a fls. 34 (incluindo verso) do processo físico]:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

O) Após a recepção do ofício mencionado na alínea antecedente, a Autora procedeu, no processamento salarial de R., referente ao mês de Julho de 2013, à regularização das contribuições e quotizações efectuadas em excesso com respeito às remunerações processadas a partir de 01-04-2013 [admissão por acordo].

P) Em 29-10-2013, a Autora enviou ao Director do Centro Distrital da Segurança Social do Porto, via correio postal registado com aviso de recepção, um ofício no qual requer a “restituição de contribuições e quotizações indevidamente pagas”, do qual consta, entre o mais, o seguinte [cf. doc. 1 junto com a petição inicial, a fls. 15 a 18 (verso incluído) do processo físico, bem como o registo postal a fls. 19 do processo físico; cf., ainda, o requerimento preenchido sobre o mod. RC 3041/2012-DGSS a fls. 5 do processo administrativo instrutor autenticado em 03-04-2014]:

[imagem que aqui se dá por reproduzida]

[...]

[...]”

Q) Em 30-10-2013, o Centro Distrital do Porto da Segurança Social recepcionou o ofício mencionado na alínea anterior [cf. aviso de recepção a fls. 19 do processo físico].

R) Em 10-03-2014, a Autora apresentou a petição inicial da presente acção [cf. fls. 3 e seguintes do processo físico].

Factos não provados

Considera-se não provada, conclusiva, de direito ou sem relevância para a decisão da presente causa, a matéria alegada a que não se fez referência.

Motivação da decisão sobre a matéria de facto

A decisão da matéria de facto efectuou-se mediante o recorte dos factos pertinentes para o julgamento da presente causa em função da sua relevância jurídica, atentas as várias soluções plausíveis de direito [cf. artigo 94º, nºs 2 a 4, do CPTA e artigos 607º, nº 4, do CPC], tendo em consideração as posições assumidas pelas partes e sobretudo com base no exame dos documentos juntos aos autos e dos elementos que se encontram integrados no processo administrativo, cuja veracidade não foi colocada em causa.

O Tribunal ouviu, ainda, em audiência, as seguintes testemunhas arroladas pela Autora: i) M., que exercia funções de jurista na sociedade Autora, desde 1997; ii) A., que exercia funções na sociedade Autora, desde 1999.

No entanto, o depoimento de ambas as testemunhas, no que não se mostrou meramente conclusivo, nada acrescentou ao que já se encontrava provado documentalmente ou admitido por acordo. Donde que não coube retirar nenhuma factualidade ou ilação da produção da prova testemunhal.”

2. O Direito

O Recorrente defende que a sentença recorrida violou o disposto nos artigos 267.º e 268.º, n.º 1, do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social (CRCSPSS), assim como o disposto no artigo 38.º, n.º 2, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA).

A Recorrida comunicou aos serviços do Recorrente a admissão de R. como seu trabalhador subordinado, em 01/04/2009, com efeitos a partir da mesma data, com a consequente entrega das declarações de remunerações e autoliquidação das contribuições devidas à taxa global de 34,75%.

Não obstante, desde aquela data, nunca houve qualquer prestação de trabalho por parte daquele, seja para a “U., S.A.”, seja para a ora Recorrida, para a qual o mesmo foi nomeado administrador em 20/04/2010.

De facto, a partir de 01/04/2009, a Recorrida liquidou mensalmente as contribuições e quotizações relativas a tal beneficiário, no âmbito do regime geral dos trabalhadores por conta de outrem, sem que, até Abril de 2013, tivesse manifestado qualquer oposição ou apresentado qualquer reclamação.

As partes não divergem que o acto de enquadramento no regime geral dos trabalhadores por conta de outrem enferma de erro quanto aos pressupostos de facto, sendo certo que a desconformidade daquele enquadramento com os respectivos pressupostos de facto é totalmente imputável à Recorrida, reflectindo os actos de autoliquidação mensais tal erro.

Perante este panorama, a sentença recorrida julgou a acção parcialmente procedente, tendo condenado a entidade demandada, aqui Recorrente, à prática do acto de restituição das contribuições e quotizações indevidamente pagas, relativamente ao período de 20/04/2010 a 31/03/2013; sendo que é somente este segmento decisório desfavorável ao Recorrente que é objecto do presente recurso.

O Recorrente não se conforma que a sentença recorrida tenha partido, para a sua análise, do pedido de restituição das contribuições e não do acto administrativo de enquadramento no regime de segurança social. Sustenta, portanto, ser um erro de direito desconsiderar o acto administrativo de enquadramento enquanto pressuposto necessário da vinculação, da relação jurídica, que, no essencial, consiste no estabelecimento de um elo jurídico próprio e estável entre as pessoas interessadas e o sistema de segurança social. Concluindo que a relação de vinculação, definida no artigo 6º do CRCSPSS, é uma relação prévia que assume autonomia jurídica relativamente à relação jurídica contributiva. Quer, com esta argumentação, o Recorrente significar que, como tal acto administrativo de enquadramento não foi impugnado, nem eliminado da ordem jurídica, se teria convalidado pelo decurso do tempo.

Surgindo, assim, a sua tese de que, no caso sub judice, se operou a denominada convalidação daquele enquadramento, o qual, embora desconforme à lei aplicável, produziu, pelo decurso do tempo, os efeitos de um acto administrativo válido.

E é por isso que, conseqüentemente, retira a ilação de que não podem as contribuições e quotizações objecto da decisão condenatória sob recurso considerar-se indevidamente pagas, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 267.º, n.º 2, do CRCSPSS.

Movimentando-se dentro desta mesma lógica, o Recorrente afirma que a decisão recorrida incorre numa violação do disposto no artigo 38.º, n.º 2, do CPTA, porquanto, o efeito jurídico obtido pela Recorrida por via da presente acção administrativa, não é outro senão aquele que resultaria da procedência de acção anulatória tempestivamente instaurada – a restituição das contribuições e quotizações pagas, como consequência típica da invalidade declarada do acto anulável, ou seja, o da reconstituição da situação que para a Recorrida existiria, se o acto de enquadramento inválido nunca tivesse sido praticado.

Antes de mais, impõe-se constatar que a sentença recorrida realizou um correcto enquadramento jurídico da natureza da acção interposta, concluindo que a questão decidenda se reconduz a saber se a entidade demandada deve ser condenada à prática do acto de restituição das quotizações e contribuições indevidamente pagas à Segurança Social, no período em referência.

Já aquando da prolação de acórdão, em 15/09/2016, nestes autos, em que este TCA Norte sindicou o despacho saneador elaborado em primeira instância, se referiu ser uma das mais importantes inovações operada pela reforma da justiça administrativa, levada a cabo em 2003, o poder conferido, no CPTA, aos tribunais administrativos de procederem à determinação da prática de actos administrativos legalmente devidos, isto é, de condenarem a Administração à prática desses actos.

Conforme é mencionado na decisão recorrida, o artigo 67.º do CPTA estabelece como pressuposto geral de

acesso ao processo de condenação do acto devido a existência de um requerimento dirigido previamente à administração, instando-a a pronunciar-se sobre determinada pretensão do interessado, realizável através da prática do acto administrativo requerido.

Voltamos a acentuar que do âmbito desta acção condenatória ficam de fora todas as pretensões relacionadas com operações materiais e meros actos jurídicos da Administração que não sejam qualificáveis como actos administrativos.

Dos termos da petição inicial poderia parecer não se mostrar peticionada a prática de qualquer acto administrativo, mas apenas o acto material de restituição da quantia que a Recorrida pagou indevidamente a título de contribuições e quotizações à Segurança Social.

Ora, atendendo ao objecto da lide, definido pela causa de pedir e pelo pedido formulado, estamos, como já referimos, em presença de uma acção administrativa especial, que visa praticar um acto de restituição de contribuições pagas, portanto, a condenação à prática de acto administrativo devido, conforme previsto no artigo 46.º, n.º 2, alínea b) do CPTA, na redacção aplicável à data.

Uma vez que do âmbito desta acção condenatória ficam de fora todas as pretensões relacionadas com operações materiais, impõe-se demonstrar estar em causa a prática de acto que seja qualificável como acto administrativo.

Importa aludir à noção vertida no artigo 148.º do Código de Procedimento Administrativo (CPA), onde se consideram “actos administrativos as decisões que, no exercício de poderes jurídico-administrativos, visem produzir efeitos jurídicos externos numa situação individual e concreta”. Na versão anterior do CPA, o seu artigo 120.º, também indicava um conceito de acto administrativo: “(...) as decisões dos órgãos da Administração que ao abrigo de normas de direito público visem produzir efeitos jurídicos numa situação individual e concreta.” Mas, salientamos que um dos elementos essenciais, conformadores do acto administrativo, reside no seu objecto intrínseco, que consiste numa decisão administrativa inovatória e apta à produção de efeitos jurídicos externos lesivos, ou seja, uma estatuição autoritária ou um comando jurídico vinculativo que produz, por si só, autónoma e imediatamente, a eventual lesão da esfera jurídica do seu destinatário – cfr. Acórdão do TCA Norte, de 15/03/2019, proferido no âmbito do processo n.º 01810/16.2BEPRT.

In casu, apresentam-se válidos na ordem jurídica actos de autoliquidação de contribuições e quotizações, que se mostram pagos, cuja legalidade não chegou a ser questionada contenciosamente.

Nesta conformidade, não podemos entender que o pedido de restituição da quantia paga a título de contribuições e quotizações esteja formulado a coberto de um acto administrativo, pois os actos administrativos existentes são várias autoliquidações realizadas entre 20/04/2010 a 31/03/2013, incólumes na ordem jurídica. Somente se os actos de liquidação tivessem sido declarados inválidos, se poderia entender que a restituição da respectiva quantia paga consubstanciaria a reconstituição da situação que existiria se eles não tivessem sido praticados, através de actos de execução ou de actos materiais.

Na medida em que a legalidade das autoliquidações somente foi colocada em causa administrativamente, em sede graciosa, mas sem que o Recorrente a tenha acolhido, dado que não revogou esses actos de liquidação e somente atendeu à correcção do regime contributivo para remunerações futuras (não extunc), o pedido de restituição da quantia paga a título de contribuições e quotizações apresenta-se gerador

de uma decisão autónoma, uma decisão administrativa inovatória e apta à produção de efeitos jurídicos externos, portanto, um verdadeiro acto administrativo.

Nestes termos, atendendo ao objecto da lide, definido pela causa de pedir e pelo pedido formulado, estamos, como enquadrado na decisão recorrida, em presença de uma acção administrativa de condenação à prática de acto administrativo devido – cfr. artigo 46.º, n.º 2, alínea b) do CPTA, na versão aplicável.

A verdade é que não encontrámos mácula no enquadramento jurídico realizado na decisão recorrida, tanto mais que foi tido em conta e respeitado o pedido formulado pela Recorrida quando instou o Recorrente em sede graciosa. De facto, a entidade demandada deslocalizou o foco para o acto prévio de enquadramento no regime contributivo, esquecendo que a Recorrida formalizou o seu pedido nos termos do disposto no artigo 267.º e seguintes do CRCSPSS. Prevendo estes normativos um procedimento próprio de restituição de contribuições e quotizações pagas indevidamente, a Recorrida instou o aqui Recorrente a que fizesse uma análise da sua situação sem dependência das decisões tomadas anteriormente.

Salientamos inexistir qualquer divergência quanto à comprovação do indevido enquadramento do beneficiário R. no regime de trabalho por conta de outrem, quando deveria ter sido enquadrado no regime previsto para membro de órgão estatutário (MOE) desde 20/04/2010.

Sendo pacífico que as autoliquidações de contribuições e quotizações tiveram por base um enquadramento de facto erróneo, consequentemente, o pagamento ao abrigo do regime de trabalho por conta de outrem enferma de erro nos pressupostos de facto (deveria ter sido como MOE), não sendo, igualmente, controvertido que se verificam os requisitos temporais previstos nos artigos 267.º e seguintes, não vislumbramos motivos atendíveis neste recurso para que não sejam restituídas as solicitadas quotizações e contribuições indevidamente pagas à Segurança Social, com respeito às remunerações processadas desde 20/04/2010 até 31/03/2013.

Já deixámos explicitado por que razão não será possível olhar para o acto de restituição peticionado como mero acto material ou de restabelecimento/reconstituição da ordem jurídica na sequência de declaração de invalidade do acto administrativo que lhe subjaz. O Recorrente continua, todavia, a insistir na aplicação das regras gerais de procedimento administrativo, designadamente as respeitantes à revogação de actos administrativos, apelando, ainda, ao regime dos actos inimpugnáveis.

Porém, revemo-nos totalmente no julgamento realizado em primeira instância, que destaca a natureza jurídica tributária das contribuições e quotizações para a Segurança Social devidas pelas entidades patronais, ou seja, tributos, como vem apontando a doutrina e a jurisprudência.

O facto de estarmos perante autoliquidação de tributos, como também vem sendo reiterado, não afasta o dever de a Administração concretizar a revisão de actos tributários, a favor do contribuinte, quando detectar uma situação de liquidação ilegal, por sua iniciativa ou do contribuinte. Tal dever existe em relação a todos os tributos, pois os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade, que a administração tributária tem de observar na globalidade da sua actividade (artigos 266.º, n.º 2, da CRP e 55.º da Lei Geral Tributária), impõem que sejam oficiosamente corrigidos todos os erros das liquidações que tenham conduzido à arrecadação de tributo em montante superior ao que seria devido à face da lei.

O objectivo de chamar à colação um meio alternativo ou complementar dos meios impugnatórios

administrativos e contenciosos destina-se a espelhar as especificidades inerentes aos actos tributários e os fins de justiça contributiva em que se move o legislador fiscal. Com efeito, tem em vista possibilitar a sanção de injustiças de tributação, tanto a favor do contribuinte como a favor da Administração. Não está apenas em causa o direito do contribuinte solicitar a restituição das contribuições pagas indevidamente, mas o dever de revogar actos ilegais.

Neste contexto, é destituído de sentido pretender aplicar aos actos tributários em apreço as regras gerais previstas no Código de Procedimento Administrativo (CPA), nomeadamente, as concernentes aos prazos e condições de revogabilidade de actos administrativos válidos e inválidos, sob pena, como se realça na sentença recorrida, de os meios alternativos e complementares previstos legalmente para os actos tributários não terem qualquer aplicabilidade prática.

Nesta conformidade, o procedimento administrativo previsto nos artigos 267.º e seguintes do CRCSPSS deve, autonomamente, ser considerado, como se decidiu na sentença recorrida, centrando-se a discussão nos actos que contendem com tributos – os actos de liquidação de contribuições e quotizações.

Não podemos, ainda, deixar de recordar a regra basilar que resulta dos princípios gerais do Direito, nomeadamente de que a lei geral não derroga lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador (n.º 3 do artigo 7.º do Código Civil).

Tendo por base todos os princípios e regras gerais que regem o direito fiscal português, é notório que o legislador não quis afastar as normas especiais previstas no Código Contributivo para a Segurança Social, pois, reconhecidamente, os tributos em apreço têm especificidades que o CPA não visará derrogar.

Logo, confirma-se o julgamento efectuado pelo tribunal recorrido:

“(…) A restituição de contribuições e de quotizações encontra-se especificamente regulada nos artigos 267º a 272º do CRC.

Nesse quadro legal, no que toca ao conceito de restituição, “entende-se por restituição a devolução das quantias respeitantes a contribuições e quotizações indevidamente pagas” (artigo 267º, nº 1, do CRC). Sendo que “só se consideram indevidas as contribuições e quotizações cujo pagamento não resulte da lei, designadamente, no âmbito do enquadramento, da base de incidência e da taxa contributiva” (artigo 267º, nº 2, do CRC).

Assim, “têm direito à restituição de contribuições e de quotizações as entidades empregadoras e os beneficiários que tenham procedido ao pagamento indevido de contribuições e quotizações” (artigo 268º, nº 1, do CRC, no caso, na versão dada pela Lei nº 20/2012, de 14 de Maio). Essa restituição é operada “mediante requerimento dos interessados quer directamente quer por compensação com débitos” ou “por compensação oficiosa de créditos”, sendo que “sempre que seja detetada officiosamente a existência de pagamentos indevidos de contribuições e quotizações deve ser dado conhecimento ao interessado, sem prejuízo do disposto no nº 2 do artigo 197º” do CRC (artigo 268º, nºs 2 e 3, do CRC, na redacção dada pela Lei nº 20/2012, de 14 de Maio).

Portanto, “a restituição de contribuições e de quotizações é requerida aos serviços e instituições de segurança social competentes” (artigo 271º, nº 1, do CRC). À altura dos factos relevantes para o caso sub judice, “o prazo para requerer a restituição de contribuições e de quotizações pagas indevidamente [era] de um ano contado da data em que o requerente teve conhecimento de que o pagamento foi indevido,

sem prejuízo do “prazo de prescrição” (artigo 271º, nº 2, na redacção anterior às alterações operadas pelo artigo 260º da Lei nº 82-B/2014, de 31 de Dezembro).

Relativamente a esse prazo de prescrição, “o direito à restituição de valores referentes a contribuições e a quotizações indevidamente pagas à segurança social prescrevem no prazo de cinco anos a contar da data do pagamento” (artigo 272º, nº 1, do CRC). Neste âmbito, ainda, “a prescrição interrompe-se com a apresentação de requerimento de restituição apresentado junto dos serviços da segurança social” (artigo 272º, nº 2, do CRC) e “suspende-se nos termos previstos na lei geral” (artigo 272º, nº 3, do CRC), o que remete, nomeadamente, para os artigos 319º a 322º do CC.

No que respeita ao montante da restituição, este “corresponde à parte proporcional das respectivas obrigações contributivas sobre as remunerações que constituíram base de incidência contributiva, revalorizadas, nos termos legais, à data de apresentação” (artigo 269º, nº 2, do CRC, na redacção dada pela Lei nº 20/2012, de 14 de Maio). Saliente-se, igualmente, que “nas situações em que se verifique estarem reunidas as condições que confirmam direito à restituição total das contribuições e das quotizações, os correspondentes períodos de registo de remunerações não relevam para a atribuição futura de prestações do requerimento de restituição e após a dedução do valor das prestações já concedidas com base nas contribuições pagas” (artigo 270º do CRC).

Quer isto significar que estamos defronte de um regime específico que deve ser atendido, em primeira mão, perante o pedido que a Autora formulou. Isto é, é daqui que se deve partir para apreciar a pretensão da Autora e não, inversamente, a partir do regime plasmado no CPA (no caso sub judice, na versão aprovada pelo Decreto-Lei nº 442/91, de 15 de Novembro, tendo em conta o princípio *tempus regit actum*, e em face do disposto nos artigos 8º e 9º da parte preambular do Decreto-Lei nº 4/2015, de 7 de Janeiro).

Havendo um regime específico, não há razões para objectar à plena aplicabilidade dos artigos 267º a 272º do CRC por via da invocação das normas do CPA.

O CRC define o âmbito pessoal, o âmbito material, a relação jurídica de vinculação e a relação jurídica contributiva dos regimes abrangidos pelo sistema previdencial aplicáveis aos trabalhadores por conta de outrem ou em situação legalmente equiparada para efeitos de segurança social, aos trabalhadores independentes, bem como o regime de inscrição facultativa (cf. artigos 1º e 2º do CRC, sem prejuízo do artigo 4º do CRC).

O CRC é, desse modo, o regime regra nessas matérias, sendo apenas subsidiariamente aplicáveis a LGT, quanto à relação jurídica contributiva, o Código Civil, quanto à responsabilidade civil, o CPA, quanto à matéria procedimental, e o RGIT, quanto à matéria substantiva contra-ordenacional (cf. artigo 3º do CRC).

Assim, o CPA é só subsidiariamente aplicável em matéria procedimental, pelo que a remissão contemplada no artigo 3º, alínea c), do CRC, embora feita, directamente, para a Parte III do CPA (“Do procedimento administrativo”), apenas é aplicável na medida em que os artigos 267º a 272º do CRC não regulem especificamente a tramitação procedimental. (...)”

Nestes termos, não dissentindo as partes que o pedido de restituição foi requerido tempestivamente e que o direito a essa restituição ainda não havia prescrito, não podemos falar de inimpugnabilidade do acto se os actos de autoliquidação em causa ainda podiam ser eliminados da ordem jurídica, por via deste pedido administrativo previsto nos artigos 267.º e seguintes do CRCSPSS ou através, por exemplo, de meio

complementar aos meios impugnatórios administrativos, tendo em vista a correcção de erros de actos de liquidação de tributos – referimo-nos à revisão do acto tributário (artigo 78.º da Lei Geral Tributária).

De facto, nestas circunstâncias específicas, não estamos perante actos administrativos inimpugnáveis, não ocorrendo, logicamente, a invocada violação do disposto no artigo 38.º, n.º 2 do CPTA. Por outro lado, aí se estabelece que a acção administrativa comum não pode ser utilizada para obter o efeito que resultaria da anulação do acto inimpugnável. Ora, como salientamos supra, estamos perante uma verdadeira acção administrativa especial de condenação à prática do acto administrativo devido (não foi utilizada uma acção administrativa comum), correspondendo o acto de restituição peticionado ao conceito de acto administrativo, no circunstancialismo em que foi requerido.

Decorre da postura e das posições das partes nos autos que aceitam que as autoliquidações em causa são ilegais (não podendo, pelos motivos expostos, acolher-se a ideia de “convalidação” até à data em que foi instado o Recorrente) e que a Recorrida entregou, por isso, indevidamente a respectiva quantia de €155.853,59, circunstância que ficou a dever-se a erro na declaração para inscrição no respectivo regime contributivo; sendo forçoso manter a condenação determinada pelo tribunal recorrido.

Nesta conformidade, constatando-se a improcedência das conclusões recursivas, restará negar provimento ao recurso e manter a sentença na parte recorrida.

Conclusões/Sumário

I - As especificidades inerentes aos actos tributários, os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade, que a administração tributária tem de observar na globalidade da sua actividade, impõem que sejam corrigidos todos os erros das liquidações que tenham conduzido à arrecadação de tributo em montante superior ao que seria devido à face da lei.

II - Os fins de justiça contributiva em que se move o legislador fiscal justificam a previsão legal de meios próprios e específicos com vista a possibilitar a sanação de injustiças de tributação, tanto a favor do contribuinte como a favor da Administração.

III – É neste contexto que surge o procedimento previsto nos artigos 267.º a 272.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, com vista à restituição de contribuições e quotizações pagas indevidamente à Segurança Social, enquanto tributos.

IV – O regime previsto para a reclamação administrativa nos artigos 267.º a 272.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social não é afastado pelas regras gerais dispostas no Código de Procedimento Administrativo, nomeadamente, as concernentes aos prazos e condições de revogabilidade de actos administrativos válidos e inválidos, por via do resultante dos princípios gerais do Direito, nomeadamente de que a lei geral não derroga lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador (n.º 3 do artigo 7.º do Código Civil).

IV. Decisão

Em face do exposto, acordam, em conferência, os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste

Tribunal Central Administrativo Norte, em negar provimento ao recurso.

Custas a cargo do Recorrente, nos termos da tabela I-B – cfr. artigos 6.º, n.º 2, 7.º, n.º 2 e 12.º, n.º 2 do Regulamento das Custas Processuais.

Porto, 27 de Outubro de 2021

Ana Patrocínio

Paula Moura Teixeira

Conceição Soares

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