

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL

Acórdão

Processo

00001/11.3BEBRG

Data do documento

5 de maio de 2022

Relator

Paulo Moura

DESCRIPTORIOS

Impugnação > Recurso hierárquico > Prazo para intentar ação

SUMÁRIO

O procedimento de recurso hierárquico que não seja antecedido de reclamação graciosa, não é suscetível de influenciar a contagem do prazo disponível para apresentação de impugnação judicial.

TEXTO INTEGRAL

Acordam em conferência os Juízes Desembargadores que compõem a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:

*

O INSTITUTO DA SEGURANÇA SOCIAL, I.P. (ISS, I.P.), interpõe recurso da sentença que julgou procedente a impugnação deduzida por P... Lda., contra as liquidações oficiosas de contribuições relativas às remunerações dos anos de 2007 e 2008, no valor global de € 10.259,94.

Formula nas respetivas alegações as **seguintes conclusões que se reproduzem:**

A) O presente recurso vem interposto da douda sentença proferida pelo tribunal a quo, que decidiu julgar procedente a presente impugnação e, em consequência, condenar o Impugnado Instituto de Segurança Social, IP (ISS,I.P.), nos termos que a seguir se transcreve: “Nestes termos, julgo procedente a presente impugnação, anulando os actos de liquidação impugnados.”.

B) Sucede que, para assim decidir, afigura-se-nos que o Mm. Juiz do Tribunal a quo, incorreu numa errada interpretação dos factos e do direito, daí se justificando a interposição do presente recurso.

C) Por via da presente ação veio a Impugnante, ora Recorrida, peticionar, nos termos e com os fundamentos nela expostos, para além do mais, conforme deduz a final, a anulação das “liquidações oficiosas supra referenciadas, relativas aos exercícios de 2007 e 2008, no valor global de €10.259,94 (dez mil duzentos e cinquenta e nove euros e noventa e quatro cêntimos)”

D) Aduzindo para tanto, os fundamentos constantes da alínea d), do n.º 2 do artigo 95.º da LGT e da alínea a) e d) do n.º 1 do artigo 97.º e alínea a) e d) do artigo 99.º CPPT na redação que lhes foi dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, considerando que “o lançamento dos respectivos mapas de remunerações (...) consubstanciam actos de liquidação oficiosa de natureza tributária”, recoráveis nos termos dos artigos mencionados, bem assim como do artigo 102.º do CPPT.

E) Ora, nos termos do artigo 99.º do CPPT, “constitui fundamento de impugnação qualquer ilegalidade, designadamente: a) errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários”, determinando-se nos termos do artigo 95.º da LGT que “O interessado tem o direito de impugnar ou recorrer de todo o acto lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos, segundo as formas de processo prescritas na lei. 2- Podem ser lesivos, nomeadamente: d) O indeferimento, expresso ou tácito e total ou parcial, de reclamações, recursos ou pedidos de revisão ou reforma da liquidação.” (sublinhados nossos).

F) Contudo, no caso sub judice, como já mencionado supra, a aqui Recorrida identifica como objeto imediato da presente ação a decisão exarada em sede de recurso hierárquico, ato consubstanciado no despacho datado de 10/09/201, proferido pela Senhora Vice-Presidente do Conselho Diretivo do Instituto da Segurança Social, I.P., na sequência de recurso hierárquico interposto pela mesma, em 28/12/2019, o qual negando provimento ao mesmo, manteve nos precisos termos a decisão do Senhor Diretor da Unidade de Identificação, Qualificação e Contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo.

G) Da douda Sentença do Tribunal a quo, de que ora se recorre, no que concerne à exceção invocada de inimpugnabilidade do ato de segundo grau, retira-se o seguinte: “O artigo 53.º do CPTA, na redacção em vigor à data, exclui a impugnabilidade dos actos que se limitem apenas a confirmar definições jurídicas introduzidas por anteriores actos administrativos, dispondo que o ato meramente confirmativo não é impugnável se o ato anterior foi objecto de impugnação pelo autor [al. a)], ou se foi objecto notificação ou publicação (sem que tivesse de haver notificação) [als. b) e c)] e o particular não o impugnou tempestivamente nos prazos legais que dispunha para o efeito (cfr. artigos 58.º e 59.º do CPTA).”

H) Continuando a sua fundamentação afirmando que, “No caso em apreço, a decisão proferida no âmbito do procedimento administrativo de segundo grau, decidindo o recurso hierárquico facultativo no sentido do seu indeferimento, mantendo a decisão recorrida, constitui efectivamente um acto meramente confirmativo do acto primário impugnado administrativamente. Todavia, tal como decorre da leitura da petição inicial e, em especial, do pedido formulado a final, a Impugnante vem atacar, em primeira linha, o acto primário, ou seja, as liquidações oficiosas de contribuições para a segurança social, no montante de €10.259,94, imputando-lhe o vício de violação de lei, sendo certo que relativamente a este acto não se suscitam quaisquer dúvidas acerca da sua impugnabilidade. Nesta conformidade, importa concluir pela improcedência da excepção invocada pela Entidade Impugnada.”

I) Da decisão proferida pelo tribunal a quo, de que ora se recorre e, mormente, no que respeita à exceção invocada de inimpugnabilidade do ato de segundo grau, considera o Recorrente que o entendimento defendido na douda Sentença recorrida, não poderá merecer acolhimento.

J) Começaremos por dizer que, tal como exarado na douda sentença de que se recorre, é o ato ora impugnado mencionado supra, um ato meramente confirmativo do anteriormente comunicado, e sendo um

ato meramente confirmativo, nada acrescentando ou retirando ao ato administrativo que constitui o seu objeto, antes se limitando a confirmar um ato anterior, entendendo-se como tal que os atos que se limitem a reiterar com os mesmos fundamentos decisões contidas em atos administrativos, são contenciosamente inimpugnáveis.

K) De facto, não existindo qualquer distinta fundamentação do ato ora sindicado, ou sequer qualquer inovação relativamente ao ato primitivo, dúvidas não existem, estarmos, no caso em apreço, perante um ato confirmativo.

L) A doutrina mais recente sustenta que o ato confirmativo não constitui um verdadeiro ato administrativo, porquanto, limitando-se a manter a definição jurídica constante de um ato anterior, não contém em si quaisquer efeitos jurídicos inovatórios (Rogério Soares in Lições de Direito Administrativo, pág. 346; no mesmo sentido Sérvulo Correia in Noções de Direito Administrativo, pág. 347).

M) A inimpugnabilidade do ato constitui uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo e conduz à absolvição da instância, nos termos conjugados a alínea i) do nº 4 e do nº2 do artigo 89.º do CPTA, conjugado com os artigos 278º, n.º1, al. e), do CPC, aplicável ex vi artigo 1.º do CPTA, o que desde já se invoca e requer.

N) A douta sentença, que ora se recorre, pese embora, considere que o ato em apreço é um ato meramente confirmativo, não tece qualquer consideração no que respeita à exceção invocada pelo ora Recorrente em sede de contestação.

O) No entanto, salvo melhor entendimento, considera o Recorrente que, não obstante a Recorrida ataque em “primeira linha” o ato de liquidação, certo é que, do teor da petição inicial e também dos fundamentos legais elencados a final na mesma, se pode extrair que a Recorrida pretende, também, com a presente ação atacar o ato de 2º grau, isto é, a decisão proferida pela Senhora Vice-Presidente do Conselho Diretivo do Instituto da Segurança Social, I.P.

P) Com efeito, andou mal a sentença de que ora se recorre, pois, aquando da sua pronúncia no que concerne à exceção dilatória invocada, apesar de reconhecer a natureza do ato como meramente confirmativo, decidiu pela improcedência de tal exceção.

Q) Sendo que, salvo o devido respeito, uma vez identificado tal pedido, e confirmado o carácter meramente confirmativo do ato em causa e, portanto, inimpugnável, deveria ter o tribunal a quo considerado procedente a exceção invocada pelo Recorrente, e em consequência ser o mesmo absolvido da instância, não se ficando por meios juízos e meias considerações.

R) Tendo em conta o exposto face à inimpugnabilidade do ato proferido pela Senhora Vice-Presidente do Conselho Diretivo do Recorrente, admitindo que, efetivamente, a decisão que a Recorrida pretendeu impugnar, relativamente ao seu conteúdo/efeitos, era o ato/decisão notificado em 28/10/2009 pelo ofício nº ...34 da Senhora Chefe de Equipa de Equipamentos Especiais e Gestão de Remunerações, da unidade de identificação e qualificação e contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo, serviços do Recorrente, à qual corresponde decisão final, por ser este o verdadeiro ato que produz efeitos jurídicos externos numa situação individual e concreta é a presente ação extemporânea,

S) Foi a aqui Recorrida notificada aos 28/10/2009, do despacho proferido pela Senhora Chefe de Equipa de Equipamentos Especiais e Gestão de Remunerações, da unidade de identificação e qualificação e

contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo que procedeu ao apuramento de remunerações não declaradas à Segurança Social, com base no apuramento efetuado pelo Sector de fiscalização de Viana do Castelo dos Serviços de Fiscalização do Norte do aqui Recorrido, e posterior lançamento de remunerações pelo Senhor Diretor da Unidade de Identificação e Qualificação e Contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo.

T) Inconformada, veio interpor recurso hierárquico de tal decisão em 22/12/2009.

U) O referido recurso hierárquico foi objeto de análise e decisão, tendo sido mantida a decisão recorrida nos seus exatos termos, negando-se assim provimento ao meio gracioso de impugnação, através do despacho datado de 10/09/2010, da Senhora Vice-Presidente do Conselho Diretivo, notificado, alegadamente, e de acordo com o aduzido pela Recorrida, em 07/12/2010.

V) Na sequência do que, não se conformando, uma vez mais, impugnou contenciosamente, dando entrada a respetiva ação em 31/12/2010.

W) Conforme previsto no nº 2 do seu artigo 58º, sem prejuízo do disposto no nº 4 do artigo 59º, a utilização dos meios de impugnação administrativa suspende o prazo de 3 meses para impugnação contenciosa de atos anuláveis, previsto no nº1 al. b), que só retoma o seu curso com a notificação da decisão ou com o decurso do respetivo prazo legal, consoante o que ocorra em primeiro lugar, prazo aquele, agora contado, nos termos do artigo 279º do Código Civil.

X) De modo que, contando os prazos nestes termos, e não obstante o disposto no nº 4 do artigo 59º do CPTA, verifica-se que, quando a presente ação foi interposta em 31/12/2010, ao abrigo, há muito que se encontra precludido o prazo de 3 meses para a sua interposição previsto no artigo 58º nº1 alínea b) do mesmo código, ainda que se considere que foi tempestivamente interposto o recurso hierárquico.

Y) E, não se venha dizer que, só após notificação em 10/09/2010 do despacho, da Senhora Vice-Presidente do Conselho Diretivo, do aqui Recorrente, que negou provimento ao recurso hierárquico interposto, se reiniciou a contagem do prazo, para a interposição da presente ação, entretanto suspenso em 22/12/2009.

Z) É que, tendo tal recurso hierárquico sido interposto em 22/12/2009, encontrando-se nesta data já transcorridos 39, dos 90 de que a Recorrida dispunha para intentar a ação, suspendendo-se, com a interposição de tal recurso, como bem se sabe, pelo período de 45 dias úteis, tal direito de ação, correspondente ao período de 30 dias úteis, de que dispõe a entidade ad quem para a decisão de recurso hierárquico, acrescido do prazo de 15 dias, nos termos conjugados dos artigos 175.º, 171.º e 171.º do Código do Procedimento Administrativo (CPA), à data em vigor, dúvidas não existem que ainda assim teria a administração durante o mês de Fevereiro de 2010 que decidir tal meio gracioso, o que não ocorreu.

AA) De facto, só em 10/09/2010, é proferido despacho de indeferimento do recurso hierárquico apresentado, tendo o mesmo sido notificado à ora Recorrida em 07/12/2010.

BB) Nesta esteira, verificar-se-ia que a partir de final de Fevereiro de 2010, (cfr. art.º 59º nº4 do CPTA) seria retomada a contagem do prazo de 90 dias, que se encontrava suspenso desde 22/12/2009, pelo que, naquela data, transcorridos que se encontravam 39 dos 90 dias de que dispunha para a interposição da ação, tendo a presente ação sido interposta em 31/12/2010, esta afigura-se manifestamente intempestiva.

CC) Deste modo, sendo extemporânea a presente ação, estaremos perante uma exceção que obsta a que o tribunal conhecesse do mérito da causa, nos termos do artigo 89º, nº2 e nº 4 alínea h) do CPTA, e ao

prosseguimento do processo,

DD) Atento ao facto de ser esta exceção não seria possível ao tribunal a quo conhecer do mérito da causa, devendo, para todos os efeitos, ser o aqui Recorrente absolvido da instância nos termos das disposições conjugadas do nº 2 do sobredito artigo e do nº 1, alínea e) do artigo 278º do CPC, aplicável ex vi artigo 1º do CPTA.

EE) Em suma, deveria o tribunal a quo, ter-se pronunciado sobre a caducidade do direito de ação, sendo que, tal exceção dilatória deveria de conhecimento oficioso e, para tanto dar lugar à absolvição do recorrido da instância.

FF) Considerou a douda sentença do tribunal a quo, que os montantes pagos pela Recorrida aos seus trabalhadores nos anos de 2007 e 2008, a título de “prémios de produtividade”, pese embora, fossem pagos “em diversos meses dos anos em causa”, “atento ao circunstancialismo que rodeou a sua atribuição” não são subsumíveis na previsão legal o artigo 2º do Decreto Regulamentar 12/83 de 12 de Fevereiro, e por consequência não se encontram, por isso, sujeitos a contribuições para a Segurança Social.

GG) De acordo com o doudo tribunal a quo, os prémios de produtividade efetuados pela Recorrida nos anos de 2007 e 2008 “corresponderam a períodos de consolidação de proveitos ou de maior exigência, em matéria de prazos para a conclusão de empreitas”.

HH) O carácter regular e periódico da retribuição é justificado pela própria natureza do contrato de trabalho, como contrato de execução duradoura ou continuada daí que as atribuições patrimoniais tenham carácter de permanência e de regularidade, criando no trabalhador uma expectativa de ganho relativamente às mesmas.

II) Em suma, toda e qualquer prestação periódica, certa e obrigatória que o trabalhador receba em razão do seu vínculo laboral, deve ser considerada retribuição, isto porque o trabalhador criou legítimas expectativas em relação ao seu recebimento, passando estas desta forma a integrar o seu orçamento normal, garante da sua economia pessoal e familiar.

JJ) Importa ainda, a este respeito, analisar o conceito de gratificações à luz do Código do Trabalho vigente à data:

KK) Segundo o artigo 261.º do Código do Trabalho na versão dada pela redação da lei nº 99/2003 de 27 de Agosto não se consideram retribuição “a) as gratificações ou prestações extraordinárias concedidas pelo empregador como recompensa ou prémio dos bons resultados obtidos pela empresa; b) As prestações decorrentes de factos relacionados com o desempenho ou mérito profissionais, bem como a assiduidade do trabalhador, cujo pagamento, nos períodos de referência respectivos, não esteja antecipadamente garantido.”.

LL) No entanto, não se aplica o entendimento supra, segundo dispõe o nº2 do mesmo artigo “às gratificações que sejam devidas por força do contrato ou das normas que o regem, ainda que a sua atribuição esteja condicionada aos bons serviços do trabalhador, nem àquelas que, pela sua importância e carácter regular e permanente, devam, segundo os usos, considerar-se como elemento integrante da retribuição daquele.”

MM) No que respeita à base de incidência das contribuições para a Segurança Social, há que atender ao disposto no Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12 de Fevereiro, alterado pelo Decreto Regulamentar nº

53/83, de 22 de Junho, também aplicável à data, que dispõe no seu artigo 2º que se consideram remunerações as prestações a que, nos termos do contrato de trabalho, das normas que o regem ou dos usos, o trabalhador tem direito pela prestação do trabalho.

NN) As alíneas c) e d) daquele preceito legal definem como integrando o conceito de remuneração, respetivamente, as comissões, bónus e outras prestações de natureza análoga, bem como prémios de rendimento, de produtividade, de assiduidade, de cobrança, de condução, de assinatura de contratos, de economia e outros de natureza análoga, que tenham carácter de regularidade.

OO) Resulta, quer da análise dos preceitos legais enunciados, quer do que vem sendo entendimento da doutrina e da jurisprudência, que as prestações regulares e periódicas pagas pelo empregador ao trabalhador, independentemente da designação que lhes seja atribuída no contrato ou no recibo, só não serão consideradas parte integrante da retribuição se tiverem uma causa específica e individualizável, diversa da remuneração de trabalho.

PP) De acordo com os elementos constantes do processo administrativo, ficou provado que, nos anos de 2007 e 2008, foram pagos prémios, para além de mais de um mês no mesmo ano, nos dois anos consecutivos e aos mesmos trabalhadores, tendo em conta o bom desempenho destes ou outros critérios que a empresa entendeu.

QQ) E dado que o título da atribuição patrimonial e mesmo os critérios de atribuição se fundamentam na prática continuada da empresa, e não em qualquer contrato individual ou colectivo de trabalho, nada impede a empresa de variar o montante das atribuições, pois isso não lhes retira o carácter certo e regular.

RR) Denota-se claramente, pelos elementos juntos ao processo administrativo que, apesar da diferença de valores e de terem sido pagos em momentos distintos, os pagamentos se repetem de tal modo que forçosamente se criou uma expectativa dos trabalhadores em recebê-los, verificando-se, portanto, a característica da regularidade

SS) Neste sentido, deverá considerar-se que, os prémios de desempenho em causa constituem verdadeiras prestações retributivas, nos termos do artigo 249º do CT, e revestem carácter de regularidade, com título em normas internas ou uso da empresa e, nesta medida, são passíveis de contribuições para a Segurança Social, de acordo com o disposto no artigo 2º do Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12 de Fevereiro, alterado pelo Decreto Regulamentar n.º 53/83, de 22 de Junho.

TT) Considerar que este tipo de pagamentos não tem natureza contributiva e, consequentemente, não constitui base de incidência contributiva, é permitir que as entidades empregadoras substituíssem os aumentos salariais aos trabalhadores através da atribuição de prémios e gratificações, evitando, dessa forma, criar uma obrigação remuneratória perante o trabalhador, bem como contornar e mitigar a base de incidência contributiva e as suas obrigações contributivas.

UU) Ainda que não previstas no contrato ou em normas internas, o seu carácter regular e periódico, bem como a vinculação da Recorrida à sua atribuição, conferem natureza retributiva aos montantes pagos pela Impugnante aos seus trabalhadores.

VV) Sendo, consequentemente, passíveis de base de incidência contributiva para a Segurança Social, conforme estipulado no artigo 1º e 2º do Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12 de Fevereiro, alterado pelo Decreto Regulamentar nº 53/83, de 22 de Junho.

WW) Por todo o exposto, é irrepreensível a legalidade do ato impugnado, não padecendo o mesmo de qualquer vício e muito menos dos que lhe são assacados, pelo que, dúvidas não restarão quanto ao manifesto erro da decisão do tribunal a quo, devendo o presente Recurso ser julgado procedente.

Nestes termos e nos demais de Direito aplicáveis, sempre com o duto suprimento de V. Exas., deve ser dado provimento ao presente recurso e, em consequência, revogar-se a douda sentença recorrida, tudo com as devidas e legais consequências como é de inteira JUSTIÇA!

Não foram apresentadas contra-alegações.

O Ministério Público emitiu parecer no sentido de que, atenta a agora alegada caducidade do direito de ação, que é matéria de conhecimento oficioso, ser necessário que os autos baixem à 1.ª instância, para apuramento da data concreta da notificação do indeferimento do recurso hierárquico; ficando prejudicado o conhecimento dos demais vícios assacados à decisão.

Foram dispensados os vistos legais, nos termos do n.º 4 do artigo 657.º do Código de Processo Civil, com a concordância da Exma. Desembargadora Adjunta e do Exmo. Desembargador Adjunto, atenta a disponibilidade do processo na plataforma SITAF (Sistema de Informação dos Tribunais Administrativos e Fiscais).

**

Delimitação do Objeto do Recurso – Questões a Decidir.

As questões suscitadas pela Recorrente, delimitada pelas alegações de recurso e respetivas conclusões [vide artigos 635.º, n.º 4 e 639.º CPC, ex vi alínea e) do artigo 2.º, e artigo 281.º do CPPT] são as de saber se ocorre caducidade do direito de ação (por ser matéria de conhecimento oficioso), se o ato é impugnável e se foi efetuada errada interpretação do artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 12/83, de 12/02.

**

Relativamente à matéria de facto, o tribunal, deu por assente o seguinte:

III) FUNDAMENTAÇÃO

A) FACTOS PROVADOS:

1 . A sociedade Impugnante foi alvo de uma acção de fiscalização realizada pelo Departamento de Fiscalização do Instituto da Segurança Social, IP no âmbito do PROAVE (Processo de Averiguações) nº ...92 – cfr. fls. 614 do vol. I do processo administrativo apenso aos autos (doravante apenso).

2 . Por ofício datado de 03.06.2009, a Impugnante foi notificada do projecto de decisão relativo ao apuramento de contribuições em dívida [referentes ao período de Abril, Junho, Julho, Agosto e Dezembro de 2007 e ainda durante o ano de 2008] para, querendo, se pronunciar no prazo de 15 dias – cfr. fls. 613 e 614 do apenso.

3. Através de requerimento de 01.07.2009, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido, a Impugnante exerceu o direito de audição – cfr. fls. 630 a 641 do vol. I do apenso.

4. Em 18.09.2009, foi elaborado “relatório final” pelo Serviço de Fiscalização de Viana do Castelo com o seguinte teor:

“1. Introdução

Na sequência da notificação, efectuada a coberto o ofício n. ...40, de 08/06/2009, para efeitos de exercício do direito de participação (audiência prévia), veio a EE nº (...) – P... Lda. por requerimento cujo registo de entrada data de 01/07/2009, apresentar resposta que, em seu entender, obsta ao prosseguimento total do projecto de decisão respeitante ao suprimento oficioso das Declarações de Remunerações não declaradas à SS, no montante de 10.259,94€, conforme melhor se encontra descrito no projecto de relatório, oportunamente notificado à referida entidade, e que por uma questão de economia processual damos inteiramente por reproduzido, para todos os efeitos legais.

1.1. Para tanto, invoca, em síntese, o seguinte:

No ponto 7, alega já ter sido objecto de acção inspectiva no ano anterior, em que foram devidamente analisados elementos contabilísticos referentes aos exercícios de 2006 e 2007, designadamente os referentes a pagamentos efectuados sob a forma de gratificações ou prémios, o que injustificaria a realização de acções inspectivas sobre a mesma matéria, menos se compreendendo que as conclusões exaradas sejam divergentes ou mesmo opostas.

No ponto 11 existir uma errónea interpretação do conceito de retribuição de acordo com o disposto artº 2º do Decreto Regulamentar nº 12/83 de 12 de Fevereiro.

No ponto 13 a falta de carácter de regularidade na atribuição dos “Prémios de Produtividade”.

No ponto nº 21 alínea c) “a concessão desses prémios nunca foi negociada com os trabalhadores, no momento da sua contratação e não obedece a um padrão regular, nomeadamente nos meses de pagamento ou quantitativos pagos a cada trabalhador, correspondendo apenas a uma vontade da entidade patronal em, pontualmente, demonstrar o seu reconhecimento pelo empenho e esforço desenvolvido por alguns dos seus trabalhadores, que, sobretudo em momentos críticos, de grande angústia e ansiedade quanto à possibilidade de cumprir prazos e sujeitar obras a medição, por imperativo contratual, se dedicam ao cumprimento das suas tarefas com competência, engenho e dedicação. Na alínea d) “Com efeito, e sobretudo nos anos de 2007 e 2008, a ora auditada teve um notório acréscimo na sua facturação, em virtude de ter obtido alguns contratos para empreitadas de obras públicas, as quais têm cadernos de encargos muito rigorosos e exigentes, nomeadamente em matéria de custos e de cumprimentos de prazos” Na alínea g) “Daí que, e porque as equipas das várias artes”, terminado o trabalho numa obra, logo tinham que se apresentar noutra, sob pena de se fazerem sentir atrasos irreparáveis com repercussões inevitáveis em termos de facturação e de necessários pagamentos de indemnizações compensatórias a subempreiteiros, contratados para apoio a certas obras por carência de pessoal, tenha a auditada entendido que, pontualmente, se imponha a atribuição de uma compensação pecuniária ao pessoal envolvido nessas tarefas, a qual, por inesperada, foi sempre bem recebida pelos trabalhadores, garantindo, de forma indirecta, a obtenção de bons resultados”. Na alínea H) “Por outro lado, e como é do conhecimento geral, nos exercícios de 2007 e 2008, contrariamente ao que se verifica no início do corrente

ano, o florescimento do mercado do imobiliário na vizinha Espanha determinou uma grande e grave escassez de trabalhadores de qualidade no sector da construção civil, nomeadamente daqueles com maior experiência e qualificações, circunstância que igualmente foi decisiva para que a auditada procurasse, através da entrega de prémios, evitar a fuga dos seus funcionários”.

No essencial, o que é posto em causa é o carácter de regularidade.

Vejamos se assiste razão à respondente.

2. Apreciação da resposta e da prova apresentada

Apreciados fundamentos da resposta considera-se que os mesmos não devem proceder, pelas seguintes razões:

a) Relativamente ao ponto 7, o presente procedimento de inspecção tem como extensão o prazo prescricional de contribuições fixado pela Lei 4/2007, de 16 de Janeiro. De salientar que na inspecção anterior não foi considerado o carácter de regularidade, uma vez que os prémios foram pagos em 2005 e posteriormente em 2007. Ora, analisados os documentos referentes ao ano de 2008, sendo os prémios de produtividade também pagos neste ano, conclui-se pela existência do carácter de regularidade anual independentemente dos meses em que foram pagos.

b) A situação mantém-se quanto ao apuramento efectuado tal como se referiu no ponto 6.1 do projecto de relatório de 2009/06/03.

c) Nos termos do artº 2º do Dec - Regulamentar n 12/83, de 12 de Fevereiro, com as alterações introduzidas pelos Decreto-Regulamentar nº 53/83, de 22 de Junho, define as remunerações como prestações a que nos termos do contrato de trabalho, das normas que o regem ou dos usos, o trabalhador tem direito pela prestação do trabalho, constituindo base de incidência para a segurança social. Nos termos da alínea d), do art. 2º, do Dec - Regulamentar 53/83, de 22/6, os prémios de rendimento, de produtividade, de assiduidade, de cobrança, de condução, de economia e outros de natureza análoga que tenham carácter de regularidade são objecto de base de incidência para a segurança social.

Simultaneamente a segurança social utiliza o conceito de retribuição laboral, do Código de Trabalho.

Ou seja, de acordo com o art.º 249º, da Lei 99/2003, de 27/8, a retribuição enquanto contrapartida do trabalho prestado pelo trabalhador ao empregador, engloba a remuneração base e todas as prestações regulares e periódicas atribuídas, directa ou indirectamente, em dinheiro ou em espécie

Assim sendo, os prémios de produtividade atribuídos pelas empresas aos trabalhadores, que tenham carácter de regularidade, presumem-se retribuição e, como tal, são objecto de base de incidência para a segurança social

Mais se informa, que cabe sempre ao empregador ilidir tal presunção, isto é, de que tais verbas não são regulares e periódicas, ou seja, não constituem retribuição e, assim, isentá-las de pagamento de contribuições para a segurança social.

d) Como acima já se referiu, a alínea d) do artº 2º do D. R. nº 12/83, de 12/02 enumera, a título exemplificativo, algumas prestações remuneratórias que estão sujeitas a TSU, situação que se verifica quando as empresas, contratualmente ou com base em usos por si implementados atribuem aos seus trabalhadores, como forma de os compensar por haverem atingido determinados objectivos ou resultados por si desejados. Na verdade, todas as situações referidas na citada alínea d) do artº 2º do D. R. 12/83, de

12/02, respeitam a prestações remuneratórias que as empresas decidem pagar aos seus trabalhadores com o objectivo de os incentivar/premiar/compensar pelo seu empenho no exercício das suas funções e pela sua contribuição no alcance dos objectivos ou resultados por si desejados.

e) Ora, dentro do sentido do normativo acima referido, os valores pagos pela E... Lda., assumem um carácter regular anual, independentemente do mês em que foram pagos aos seus trabalhadores/funcionários, uma vez que no período em análise, nos anos de 2007 e 2008, foram pagos, para além de mais de um mês no mesmo ano, nos dois anos consecutivos, aos mesmos trabalhadores, tendo em conta o bom desempenho dos trabalhadores ou outros critérios que a empresa entendeu.

f) O facto de a empresa poder variar o montante das prestações (Prémios de Produtividade) ou mesmo não as pagar a alguns trabalhadores não lhes retira o carácter certo e regular, e isto porque está na disponibilidade da empresa respeitar ou não, sempre o mesmo valor da prestação, alterar ou eliminar o respectivo título da atribuição patrimonial ou mesmo alterar os critérios da sua atribuição, porquanto a atribuição dessas prestações fundamenta-se na prática continuada da empresa de proceder ao seu pagamento e já não em qualquer contrato colectivo ou individual de trabalho: nestas situações a empresa jamais poderia alterar o valor dos prémios atribuídos aos mesmos ("sic", direito do Trabalho, de António Monteiro Fernandes, 10ª Edição, Livraria Almedina - Coimbra -1998, a folhas 400, ponto V).

g) O critério da Segurança Social para aferir do carácter de regularidade, essa periodicidade pode ser anual, semestral, trimestral, mensal, de 2 em 2 anos, entre outras combinações possíveis, ou seja, desde que seja paga mais do que uma vez assume o carácter de regularidade, e, por isso, passíveis de contribuição para a Segurança Social.

h) Assim, a partir do momento em que a empresa atribui e paga as prestações de que vimos falando com a periodicidade inscrita nos citados mapas de apuramento, adquire o carácter de regularidade, gerando expectativa nos trabalhadores. E esta expectativa que confere aos valores recebidos pelos trabalhadores o carácter de regularidade e, por consequência, o carácter de verdadeira retribuição.

i) Ouvidas as testemunhas indicadas, AA e BB, as restantes testemunhas indicadas não receberam a nossa notificação enviada através de carta registada com aviso de recepção, apenas se conclui que os prémios foram atribuídos para que os objectivos da empresa fossem atingidos.

j) Por via desta situação de facto e de direito, as citadas prestações deveriam ter sido objecto de incidência da Taxa Social Única nos termos prescritos no artº 2, alínea d) do D. R. 12/83, de 12/02.

3. Conclusões:

3.1. Em face da matéria apreciada no ponto anterior e tendo presente tudo quanto se apurou e fundamentou em sede de projecto de relatório é de considerar improcedentes as alegações apresentadas e, em consequência, extrair as seguintes conclusões

a) A EE em apreço não declarou perante a Seg. Social, como legalmente estava obrigado, as remunerações respeitantes a Prémios de Produtividade relativos aos meses de Abril, Junho, Julho, Agosto e Dezembro/2007 e durante o ano de 2008, com excepção dos meses de Janeiro e Abril, envolvendo os trabalhadores identificados nos mapas de apuramentos.

b) Com tal conduta a EE violou o disposto no Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12 de Fevereiro com a redacção que lhe é dada pelo Decreto Regulamentar nº 53/83, de 22 de Junho

- c) Em face do exposto, impõe-se efectuar o suprimimento oficioso das declarações remunerações, no abrigo das competências previstas na alínea c) do artigo 10 da Portaria 638/2007, de 30 de Maio;
- d) Liquidar as contribuições totais no valor de 10.259,94€, correspondentes aos valores que não foram objecto de incidência de taxa social única, inscritos nos já referidos mapas de apuramento.

4. Propostas:

Caso a presente relatório mereça aprovação, propõe-se o seguinte:

- a) Que o contribuinte seja notificado do teor do presente relatório e da decisão que sobre o mesmo recair, nos termos do ofício, cujo projecto se junta;
 - b) Que, para os devidos efeitos, se tornem públicos os mapas de apuramento e demais documentação pertinente, acompanhados de cópia do ofício referido, após expedição para que o Centro Distrital promova o registo oficioso das DR.s, devendo este proceder a notificação do contribuinte para pagamento voluntário da dívida, com a cominação de, não o fazendo, o processo seguir para cobrança coerciva;
 - c) Que seja dado como concluído o presente processo de averiguações, considerando-se, para o efeito, como contribuições apuradas por este serviço de Fiscalização, o total de 10.259,94 euros.
- cfr. fls. 658 a 662 do vol. II do apenso.

5. Em 13.10.2009 foi proferido despacho pelo Director da Unidade de Identificação, Qualificação e Contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo no sentido da notificação da Impugnante “nos termos do CPA da intenção de lançamento do apuramento e passados os prazos, se efectue o referido lançamento” – cfr. fls. 664 do vol. II do apenso.

6. Por ofício nº ...34 de 28.10.2009, remetido via postal registada com aviso de recepção assinado em 29.10.2009, a Entidade Impugnada notificou a Impugnante nos seguintes termos:

“(...) nos termos do despacho do Director da Unidade de Identificação, Qualificação e Contribuições, de 13/10/2009 (...) é intenção, nos termos e com os fundamentos do apuramento de remunerações efectuado pelo Sector de Fiscalização de Viana do Castelo, e a que se referem as cópias dos ofícios que este acompanham, proceder ao lançamento das remunerações assim apuradas, se, no prazo de 10 dias úteis, não der entrada nestes Serviços, resposta, por escrito, da qual constem elementos que obstem ao aludido lançamento, acompanhada dos meios de prova que entender por convenientes.

Mais se informa que, na falta de resposta, o lançamento e registo na conta corrente do débito do valor correspondente às respectivas contribuições, no montante de €10 259,94 (...) ocorrerá no primeiro dia útil seguinte ao termo do prazo acima referido, data a partir da qual se inicia a contagem dos prazos de:

15 dias para reclamar;

3 meses para recorrer hierarquicamente (Conselho Directivo de ISS)

3 meses para recorrer contenciosamente”

– cfr. fls. 666 e 667 do vol. I do apenso.

7. Em 22.12.2009, a Impugnante remeteu, via postal, ao Centro Distrital de Viana do Castelo do ISS, IP recurso hierárquico – cfr. fls. 1 a 34 do vol. II do apenso.

8. Por despacho de 10.09.2010, da Vice-presidente do Conselho Directivo do Instituto da Segurança Social, I.P., foi negado provimento ao recurso hierárquico com a seguinte fundamentação:

“Analisados os factos e os argumentos de direito expendidos no recurso hierárquico interposto pelo

recorrente acima identificado, e de harmonia com as disposições legais aplicáveis à situação em apreço, no uso dos poderes que me foram delegados pela Deliberação nº ...08, de 5 de Março, do Conselho Directivo do Instituto da Segurança Social, I.P., publicada no Diário da República, 2ª Série, nº 142, de 24 de Julho de 2008, decido negar provimento ao presente recurso com os fundamentos seguintes:

1. O contribuinte P... Lda. interpôs recurso hierárquico da decisão que lhe foi comunicada por ofício datado de 28-10-2009, subscrito pelo Chefe de Equipa de Enquadramentos Especiais e Gestão de Remunerações, da Unidade de Identificação, Qualificação e Contribuições do Centro Distrital de Viana do Castelo, que determinou o lançamento e registo na respectiva conta corrente do valor de € 10.259,94, correspondente a contribuições em dívida à segurança social;
2. Este valor resulta do apuramento efectuado pelo Serviço de Fiscalização do Norte, na sequência de uma acção inspectiva instaurada ao contribuinte acima identificado, de remunerações não declaradas, pagas a trabalhadores daquela empresa, a título de prémios de produtividade, no período de Abril, Junho, Julho, Agosto e Dezembro de 2007 e ainda no ano de 2008, com excepção dos meses de Janeiro e Abril;
3. Inconformada com a referida decisão, alega o ora recorrente que já havia sido objecto de uma acção de inspecção em 2008, na qual foram analisados diversos elementos contabilísticos referentes aos exercícios de 2006 e 2007, e cujas conclusões quanto à qualificação, a nível contributivo, dos designados “prémios de produtividade”, foram opostas às da inspecção em análise;
4. Sobre esta questão, entende-se que não assiste razão ao contribuinte, na medida em que, de acordo com a informação constante do relatório final produzido pelo Serviço de Fiscalização de Viana do Castelo, a fls. 660 do processo administrativo, na inspecção realizada em 2008 não foi considerado o carácter de regularidade dos designados prémios de produtividade”, uma vez que apenas se detectaram pagamentos em 2005 e 2007, pelo que a situação configurada era substancialmente diferente da actual;
5. Alega também o recorrente que os mencionados prémios não devem ser considerados remuneração para efeitos de integrarem base de incidência contributiva para a Segurança Social, por não preencherem qualquer dos requisitos necessários, dado que foram atribuídos aos trabalhadores em virtude de, nos anos em causa, ter ocorrido um acréscimo de trabalho, que implicou um maior empenho da parte destes;
6. A noção legal de retribuição encontra previsão no artigo 249.º do Código do Trabalho (CT), aprovado pela Lei n.º 99/2003, de 27 de Agosto (aplicável ao caso concreto face à data dos factos em análise), donde se retira que constituem retribuição todas as gratificações que o trabalhador tem legítima e fundada expectativa de receber, quer por a sua atribuição estar prevista no contrato ou nas normas que o regem (249.º, n.º 1), quer em virtude da regularidade com que são atribuídas durante um período significativo (249.º, n.º 2) (Abílio Neto, Contrato de Trabalho. Notas Práticas, 8ª edição, Lisboa);
7. Sendo também certo que os chamados prémios de produtividade ou desempenho, na medida em que se destinem a recompensar ou premiar o trabalhador pelo seu desempenho ou mérito profissional, em regra, não constituem retribuição, a não ser quando se trate de uma prestação obrigatória, por constar do respectivo clausulado contratual ou por ser exigível à luz dos usos laborais aplicáveis ou ainda por constituir uma atribuição patrimonial regular e permanente (artigo 261.º, n.º 2 CT) (cfr., entre outros, Bernardo Xavier, Curso de Direito do Trabalho, 1992,,);
8. Pelo que não assiste razão ao contribuinte quando alega, para fundamentar a sua pretensão, que a

concessão dos mencionados prémios não foi negociada com os trabalhadores no momento da sua contratação, pois entende-se que a inexistência de acordo escrito entre o empregador e o trabalhador quanto ao pagamento dos prémios de desempenho não afasta, por si só, a sua qualificação como retribuição;

9. Alega ainda o contribuinte que a atribuição dos prémios não obedece a um padrão regular, nomeadamente nos meses de pagamento ou quantitativos pagos a cada trabalhador;

10. A este propósito refere Júlio Gomes (Direito do Trabalho, vol. I, pág. 772): “Na parte final do n.º 2 do artigo 261.º contempla-se um fenómeno muito frequente na prática: uma entidade patronal que, num certo momento, criou um prémio com natureza excepcional (por exemplo, um prémio de fim de ano, em função do desempenho do trabalhador) acaba por repetir de tal modo esse prémio que gera nos trabalhadores a expectativa razoável, face ao uso criado, de que tal prémio se manterá. Nesse caso, a lei permite que a obrigatoriedade resulte do uso e das expectativas por ele geradas. E permite-o mesmo quando, sendo o prémio dependente dos resultados da empresa, a existência desse prémio se revela uma constante, ainda que o montante possa variar, como resulta do n.º 3 do preceito.”

11. De acordo com os elementos constantes do processo administrativo, ficou provado que, nos anos de 2007 e 2008, foram consecutivamente pagos prémios, mais do que uma vez no mesmo ano, e aos mesmos trabalhadores, tendo em conta o bom desempenho destes ou outros critérios que o interessado entendeu;

12. E, dado que o título da atribuição patrimonial, e mesmo os critérios de atribuição, se fundamentam na prática continuada do contribuinte, e não em qualquer contrato individual ou colectivo de trabalho, nada impede o mesmo de variar o montante das atribuições, pois isso não lhes retira o carácter certo e regular;

13. Pelo que se conclui que os prémios de desempenho em causa constituem verdadeiras prestações retributivas, nos termos do artigo 249.º do CT, e revestem carácter de regularidade, com título em normas internas ou uso da empresa e, nesta medida, são passíveis de contribuições para a Segurança Social, de acordo com o disposto no artigo 2.º do Decreto Regulamentar n.º 12/83, de 12 de Fevereiro, alterado pelo Decreto Regulamentar n.º 53/83, de 22 de Junho, decidindo-se negar provimento ao recurso interposto pelo contribuinte, mantendo-se a decisão recorrida.

– cfr. 59 a 61 do vol. II do processo administrativo.

Mais se provou que:

9. Os pagamentos dos prémios de produtividade nos anos de 2007 e 2008 corresponderam a períodos de consolidação de proveitos ou de maior exigência, em matéria de prazos para conclusão de empreitadas – cfr. docs. de fls. 2 a 15 do vol. II do apenso e autos de declarações de fls. 650 e 651 do vol. I do apenso.

10. Os prémios de produtividade não eram pagos a todos os trabalhadores, na mesma ocasião, e os seus quantitativos eram díspares – cfr. mapas de apuramento de remunerações referentes a 2007 e 2008 insertos a fls. 652 a 655 do vol. I do apenso.

*

B) MATÉRIA DE FACTO NÃO PROVADA

Inexistem outros factos a considerar, com relevância para a boa apreciação e decisão da presente causa.

C) MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DE FACTO

A convicção do Tribunal alicerçou-se no teor dos documentos juntos aos autos e que integram o processo administrativo apenso.

**

Aditamento à matéria de facto

Por se considerar pertinente, ao abrigo do artigo 662.º do Código de Processo Civil, adita-se a seguinte matéria de facto:

11) A decisão proferida sobre o recurso hierárquico referido em 8., foi notificado à Impugnante, na pessoa da sua Advogada, através de fax, no dia 07/12/2010. (vide fls. 64 do PA, pasta 2)

12) A presente impugnação judicial foi interposta no dia 31/12/2010. (vide pág. 1 do SITAF)

**

Apreciação jurídica do recurso.

Invoca a Recorrente, ISS, IP, que ocorreu caducidade do direito de ação, por não ter sido impugnado o ato primário, mas apenas o ato de 2.º grau, que é a decisão do recurso hierárquico.

Para o efeito alega que a Impugnante foi notificada em 28/10/2009 do despacho que procedeu ao apuramento de remunerações não declaradas, tendo interposto recurso hierárquico em 22/12/2009, que teve decisão em 10/09/2010, decisão esta notificada, alegadamente, e de acordo com o aduzido pela Recorrida, em 07/12/2010, dando entrada a respetiva ação em 31/12/2010, data em que já estava precludido o prazo de três meses para a sua interposição.

Mais alega que, a interposição do recurso hierárquico apenas faz suspender o prazo para intentar a ação pelo período de 45 dias úteis (30 dias úteis para a decisão de recurso hierárquico, acrescido do prazo de 15 dias úteis, nos termos conjugados dos artigos 175.º, 171.º e 171.º do Código do Procedimento Administrativo, à data em vigor), pelo que a partir de final de Fevereiro de 2010, (cfr. art.º 59.º n.º 4 do CPTA) seria retomada a contagem do prazo de 90 dias, que se encontrava suspenso desde 22/12/2009, pelo que, naquela data, transcorridos que se encontravam 39 dos 90 dias de que dispunha para a interposição da ação, tendo a presente ação sido interposta em 31/12/2010, esta afigura-se manifestamente intempestiva.

Conclui que deveria o tribunal a quo ter-se pronunciado sobre a caducidade do direito de ação, sendo tal exceção dilatória de conhecimento oficioso, para tanto dando lugar à absolvição do Recorrido da instância.

A Impugnante, ora Recorrida, notificada para contra-alegar, nada disse.

Considerando que a Recorrida teve oportunidade de se pronunciar em contra-alegações da exceção de caducidade do direito de ação, mostra-se cumprido o direito ao contraditório.

O Digno Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de os autos baixarem à 1.ª instância para que seja apurada a data em que ocorreu a notificação da decisão do recurso hierárquico.

Em função do alegado pela Recorrente e do que acima se aditou à matéria de facto, não se mostra necessário ordenar a baixa dos autos para apurar a data da notificação da Impugnante da decisão do recurso hierárquico.

Até porque, a Recorrente aceita que notificou a Recorrida da decisão do recurso hierárquico apenas em 07/12/2010, conforme se pode ver pelo que diz na alínea AA) do presente recurso, que se reproduz: AA) De facto, só em 10/09/2010, é proferido despacho de indeferimento do recurso hierárquico apresentado, tendo o mesmo sido notificado à ora Recorrida em 07/12/2010.

Alias, é isso que resulta provado nos autos, conforme matéria acima aditada sob o n.º 11, pois é a única prova que documentalmente consta no processo administrativo de que ocorreu efetivamente a notificação da decisão do recurso hierárquico no dia 07/12/2010.

Ora, na sua contestação a Entidade Impugnada apenas invocou a inimpugnabilidade da decisão do recurso hierárquico, não a extemporaneidade da ação. Nessa sequência a 1.ª instância decidiu que a Impugnante não pretendia sindicar a decisão do recurso hierárquico, mas antes a primitiva decisão de apuramento de remunerações não declaradas, pelo que esta decisão era impugnável.

Entendeu a 1.ª instância que apenas aquela primeira decisão é passível de impugnação, na medida em que a decisão do recurso hierárquico é um ato de 2.º grau, o qual não é impugnável. O assim decidido pela 1.ª instância não se encontra sob recurso, pelo que sobre este assunto, ocorreu trânsito em julgado.

Daqui resulta que, na verdade, deve ser verificado se está em prazo a impugnação judicial do ato primário, ou seja, a decisão de apuramento de remunerações não declaradas.

Até porque, a caducidade do direito de ação, por ser matéria que não se encontra no âmbito da disponibilidade das partes, é de conhecimento oficioso, nos termos do artigo 333.º, n.º 1 do Código Civil e conforme é jurisprudência firmada.

Sobre o assunto, veja-se, por exemplo, o Acórdão do TCA Sul de 04/10/2011, proferido no processo n.º 03520/09 (disponível em www.dgsi.pt), cuja parte do sumário com interesse para o assunto se transcreve de seguida:

1. O prazo da impugnação judicial é peremptório, de caducidade e de conhecimento oficioso até ao trânsito em julgado da decisão final do processo, dado versar sobre direitos indisponíveis no que diz respeito à Fazenda Pública.

Temos, então, que analisar se o ato que é passível de ser impugnado, que é o ato primário de decisão de apuramento de remunerações não declaradas, foi ou não objeto de atempada apresentação de ação judicial.

Ora, as contribuições devidas à Segurança Social, têm sido consideradas pela jurisprudência como matéria tributária, pelo que ao caso deve ser aplicável o regime do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) e apenas subsidiariamente é aplicado o Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA).

Veja-se sobre o assunto, o Acórdão do TCA Sul de 01/02/2011, proferido no processo n.º 04395/10 (em www.dgsi.pt), cuja parte do sumário se transcreve:

I)- A partir da revisão constitucional de 1982, acolhendo a melhor doutrina e a mais recente jurisprudência,

as contribuições devidas à Segurança Social devem considerar-se como verdadeiros impostos na medida em que no facto tributário que as gera não aparece especificamente contemplada qualquer contrapartida ou actividade administrativa.

Aplicando o CPPT à matéria em apreço nos autos, temos de concluir que o ato impugnável é aquele que foi notificado à Impugnante em 29/10/2009 – vide ponto 6. da matéria de facto supra, devendo considerar-se um ato de liquidação.

Veja-se sobre o assunto o Acórdão deste TCA Norte de 29/01/2015, tirado no processo n.º 00639/08.6BEBRG (em www.dgsi.pt), cujo sumário segue:

I. Por via de regra, as contribuições para a Segurança Social resultam da apresentação das declarações de remunerações pelo contribuinte, a quem compete também proceder à liquidação dos montantes a entregar (mediante aplicação das percentagens fixadas na lei sobre as remunerações);

II. Nessa situação, a lei permite a extracção de certidões de dívida perante a mera constatação de omissão de um pagamento, sem que haja um acto administrativo ou tributário prévio definidor da obrigação, motivo por a jurisprudência tem vindo a afirmar que não é configurável a caducidade do direito à liquidação, não sendo aplicável o regime previsto no art. 45.º da LGT;

III - E Casos há, em que a liquidação é oficiosa e resulta da iniciativa da Segurança Social em suprimento das obrigações dos contribuintes. Nestas situações a inscrição e a declaração de remunerações bem como o cálculo das contribuições que lhe correspondam, efectuados oficiosamente pela Segurança Social, com base em elementos de prova obtidos, designadamente, no âmbito de acções de fiscalização ou de inspecção, constituem um verdadeiro acto administrativo declarativo de liquidação de um tributo.

Neste mesmo sentido veja-se, igualmente, o Acórdão deste TCA Norte de 03/03/2022, proferido no processo n.º 279/11.2BEAVR.

Significa isto, que deve ser apresentada logo impugnação judicial contra o ato de liquidação, que no caso dos autos corresponde à decisão de apuramento de remunerações não declaradas, notificada no dia 29/10/2009.

A impugnação judicial deve ser interposta no prazo de 90 dias, contados a partir da notificação da decisão de apuramento de remunerações não declaradas, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, uma vez que a notificação em apreço não determinou um prazo para pagamento, mas antes definiu uma situação concreta, no caso de apuramento de remunerações não declaradas lançadas e registadas na conta corrente – vide ponto 6 da matéria de facto supra.

Daqui resulta que a impugnação judicial devia ter sido intentada até ao dia 27/01/2010.

Sucede que no dia 22/12/2009, a Impugnante deduziu recurso hierárquico, portanto antes de se mostrar esgotado o prazo disponível para intentar impugnação judicial.

Compete então saber qual o efeito que o recurso hierárquico pode ter no decurso do prazo disponível para apresentar impugnação judicial.

Ora, tem sido entendimento doutrinal e jurisprudencial que, apenas quando do ato de liquidação tenha sido apresentada reclamação graciosa e, em caso de indeferimento desta, deduzido recurso hierárquico, é que o interessado ainda pode apresentar impugnação judicial, assim que notificado da decisão do recurso

hierárquico.

Veja-se sobre o assunto o Acórdão do TCA Sul de 19/01/2011, proferido no processo n.º 03889/10 (disponível em www.dgsi.pt), cujo sumário é o seguinte:

1. Indeferida a reclamação graciosa onde se pedia a anulação das liquidações, dessa decisão pode ser interposto recurso hierárquico, com natureza meramente facultativa e efeito devolutivo;
2. E da decisão proferida neste recurso, se desfavorável, cabe impugnação judicial tendo por objecto mediato tais liquidações, salvo se, com o mesmo objecto, já tiver sido deduzida tal impugnação;
3. O prazo para deduzir a mesma impugnação judicial é de 90 dias a contar da notificação do despacho de indeferimento proferido no mesmo recurso;
4. O facto de o contribuinte não ter utilizado a impugnação judicial após a formação do acto tácito de indeferimento desse recurso, nenhuns efeitos tem nesta sede, já que tal utilização é meramente facultativa, que o mesmo poderá utilizar ou não, conforme lhe aprouver;

Veja-se, ainda o Acórdão do STA de 02/06/2010, proferido no processo n.º 0153/10 (disponível em www.dgsi.pt), cujo sumário contém o seguinte teor:

Do indeferimento do recurso hierárquico de indeferimento de reclamação graciosa que aprecie a legalidade do acto de liquidação cabe impugnação judicial e não “acção administrativa especial”, sendo o prazo para a sua interposição o de 90 dias contados da notificação da decisão de indeferimento do recurso hierárquico (alínea e) do n.º 2 do artigo 102.º do CPPT).

Com o mesmo entendimento, veja-se a anotação ao artigo 102.º do CPPT, efetuada pelo Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, no CPPT anotado e comentado (6.ª ed., ano 2011, Áreas Editora), que a págs. 152, refere:

«c) Prazo de impugnação do indeferimento de recurso hierárquico subsequente a reclamação graciosa.

Como vem entendendo o STA, apesar da referência feita no n.º 2 do art. 76.º do CPPT ao recurso contencioso, como meio de impugnação contenciosa da decisão proferida em recurso hierárquico interposto de decisão de indeferimento de reclamação graciosa, o meio processual adequado para tal impugnação será o recurso contencioso (actualmente a acção administrativa especial, por força do disposto no art.º 191.º do CPTA) ou a impugnação judicial, conforme a decisão impugnada comporte ou não a apreciação da legalidade de acto de liquidação, pois é em função desse conteúdo que o art. 97.º, n.ºs 1, alíneas d) e p), e n.º 2, do CPPT delimita os campos de aplicação daqueles meios processuais judiciais tributários e não é perceptível qualquer razão para não ser aplicado esse critério de repartição dos campos de aplicação destes meios processuais à impugnação da decisão de recurso hierárquico.».

Conforme referido na sentença, a Impugnante pretende sindicar o ato de apuramento (ou de fixação) das remunerações não declaradas, ou seja, o ato primário e não a decisão do recurso hierárquico (portanto, o ato de 2.º grau), pelo que o meio processual idóneo é a impugnação judicial tributária, nos termos do artigo 99.º do CPPT.

Aliás, o pedido realizado no final da Petição Inicial, é o de anulação das liquidações oficiosas das contribuições para a Segurança Social, pelo que não é pretendida a anulação da decisão do recurso

hierárquico, por algum eventual vício próprio. Daí que o meio processual próprio é a já referida impugnação judicial, prevista nos artigos 99.º e seguintes do CPPT.

Sucedendo que na situação dos autos, o procedimento de recurso hierárquico não foi antecedido de reclamação graciosa, pelo que a Impugnante não pode beneficiar de um regime que a lei não prevê como passível de influenciar a contagem do prazo disponível para intentar a competente ação judicial.

Em face do exposto, conclui-se que a Impugnante devia ter apresentado impugnação judicial contra o ato de liquidação das contribuições devidas à Segurança Social, até ao dia 27/01/2010, conforme já acima referido.

No seguimento do que acima foi aditado no ponto 12. da matéria de facto, verifica-se que a presente impugnação judicial foi interposta no dia 31/12/2010, pelo que se mostra manifestamente extemporânea e não pode ser conhecida, pelo que a entidade demandada deve ser absolvida da instância.

*

No concerne às custas deste recurso, atenta a revogação da sentença e ao facto de a Recorrida não ter contra-alegado, ficam as custas a cargo desta, sem prejuízo de não ser devida taxa de justiça nesta instância de recurso, por não ter contra-alegado – vide artigos 527.º, nos. 1 e 2 e 529.º, n.º 2 do Código de Processo Civil.

**

Nos termos do n.º 7 do artigo 663.º do Código de Processo Civil, elabora-se o seguinte sumário:

O procedimento de recurso hierárquico que não seja antecedido de reclamação graciosa, não é suscetível de influenciar a contagem do prazo disponível para apresentação de impugnação judicial.

*

*

*

Decisão

Termos em que, acordam em conferência, os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Norte, em conceder provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e absolver a entidade demandada da instância.

*

*

*

Custas a cargo da Recorrida, não sendo devida taxa de justiça nesta instância de recurso, por não ter contra-alegado.

*

*

Porto, 5 de maio de 2022.

Paulo Moura

Vítor Salazar Unas

Ana Patrocínio

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