

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL

Acórdão

Processo

00809/09.0BEBRG

Data do documento

31 de março de 2022

Relator

Rosário Pais

DESCRITORES

Oposição > Culpa > Nulidade da sentença > Falta de especificação dos fundamentos de facto

SUMÁRIO

I - A nulidade da sentença não se verifica quando apenas tenha havido uma justificação deficiente ou pouco persuasiva, antes se impondo, para a verificação da nulidade, a ausência de motivação ou de indicação das razões de facto ou de direito que conduziram à decisão proferida a final.

II - Se a factualidade que o Recorrente entende estar em falta no probatório não era necessária para a decisão a proferir, tendo em conta a questão que competia apreciar e foi efetivamente apreciada, não se verifica o erro de julgamento de facto que vem apontado à sentença.*

* Sumário elaborado pela relatora.

TEXTO INTEGRAL

Acordam em conferência os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:

1. RELATÓRIO

1.1. A...., devidamente identificado nos autos, vem recorrer da sentença proferida pelo Tribunal administrativo e Fiscal de Braga em 18.02.2014, pela qual foi julgada parcialmente procedente a oposição à execução fiscal nº 35902... contra ele revertida, no que respeita às dívidas de coimas, extinguindo-se a execução, nessa parte, contra o revertido, improcedendo, porém, quanto às dívidas de IVA e IRC.

1.2. O Recorrente terminou as respetivas alegações formulando as seguintes conclusões:

«**1.** Em douta sentença proferida no Tribunal Administrativo e Fiscal de..., improcedeu a oposição à execução do Oponente, ora Recorrente, no que concerne às dívidas de IVA e IRC, sendo procedente quanto ao restante peticionado (coimas).

2. Consta dos factos elencados no probatório, na douda sentença em apreço, no n.º 2, e no que às dívidas de impostos concerne, o IVA dos períodos de 04/03 e 04/12, no montante de € 10.501,69,
3. E no probatório n.º 3 consta o processo n.º 3590-06/100de IVA, no montante de € 5.138,32 e o processo n.º 3590-08/104de IR, no montante de € 833,70.
4. As dívidas constantes do probatório n.º 3 em causa nestas alegações não têm referência a qualquer ano.
5. Dos factos n.º 2 e 3 aqui em apreço, não constam as datas limite de pagamento das dívidas.
6. Não constando igualmente a data em que a citação se considerou efectuada, bem como a data em que foi efectuada a reversão ao ora Recorrente.
7. Não se tendo considerado esses factos nem como provados, nem como não provados (diremos nós, omitidos), não poderia a Meritíssima Juíza do Tribunal a quo aferir da legitimidade do Recorrente, da tempestividade do seu pedido e bem assim da lei aplicável ao caso concreto – ocorre aqui pois falta de especificação dos fundamentos do facto da decisão, isto é, daqueles essencialmente relevantes na sua apreciação.
8. Sendo que, no entender da Meritíssima Juíza do Tribunal recorrido, a questão a decidir se cingia à culpa na insuficiência ou inexistência do património da devedora originária ou por falta de pagamento.
9. Tendo decidido aplicar ao caso concreto o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24º da LGT.
10. Que, com todo o respeito por opinião contrária, no entendimento do Recorrente e face à questão a decidir elencada pela Meritíssima Juíza, a norma aplicável deveria ser o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 24º da LGT.
11. Porém, a prova da culpa na insuficiência do património da sociedade devedora originária ou por falta de pagamento cabia, nesse caso, a Administração Tributária e Aduaneira.
12. Prova que esta não efectuou.
13. Ocorreu falta de especificação dos fundamentos de facto na douda sentença recorrida quando no probatório não se referenciaram os anos de origem da dívida, as respectivas datas de pagamento nem a data da citação do oponente, ora Recorrente.
14. Ocorreu erro de julgamento relativamente à questão decidenda, já que subsumiu o comportamento do Oponente – da culpa na insuficiência ou inexistência de património da devedora originária ou por falta de pagamento (previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 24º da LGT) – alínea b) do n.º 1 do artigo 24º da LGT,
15. Quando, na realidade, fundamenta a sua decisão com o excerto do Acórdão do TCA Norte, de 20.12.2011, rec 00866/06.0BEVIS, de que transcreve a seguinte passagem:
“Para ilidir a culpa, o oponente terá de fazer prova positiva de que não emitiu qualquer relação causal ente a sua actuação e a insuficiência patrimonial da empresa que geria.”
16. Como é bom de verificar, no disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24º da LGT não se faz qualquer referência à existência ou insuficiência de património da primitiva executada.
17. Donde será legítimo concluir que a Meritíssima Juíza do Tribunal a quo aplicou erradamente a lei aos factos concretos
18. O Recorrente deveria pois ter sido considerado como parte ilegítima na execução fiscal, extinguindo-se a mesma.
19. Não tendo assim decidido, **a douda sentença é nula** e sem efeitos, de conformidade com o disposto

no **artigo 125º n.º 1 do CPPT**, por falta de especificação dos fundamentos de facto da decisão.

20. No entanto e caso assim Vossas Excelências não concedam, então sempre deverá a decisão em apreço ser **anulada por erro de julgamento, por errada apreciação dos factos e errada aplicação da lei. Nestes termos e nos demais em Direito permitidos, deverão as presentes alegações proceder, sendo concedido provimento ao presente recurso.»**.

1.3. A Recorrida **Fazenda Pública** não apresentou contra-alegações.

1.4. O Ministério Público junto deste Tribunal emitiu o parecer com o seguinte teor:

«A... veio recorrer da douda sentença do TAF de Braga, que declarou improcedente a oposição à reversão apresentada, no processo executivo originariamente instaurado contra AB., Lda, na parte relativa a dívidas de IVA dos anos 2004 e 2005 e IRC de 2006.

A oposição baseou-se na ilegitimidade alegando não lhe ser imputável a falta de cumprimento das obrigações tributárias ou seja falta de culpa na insuficiência do património da devedora originária para pagamento das dívidas

II- Das conclusões das alegações, resulta que o recorrente vem arguir:

- a nulidade da decisão por falta de especificação dos fundamentos de facto da decisão, em violação do artº 125 do CPPT , ou não concedendo,
- errada apreciação dos factos e errada aplicação da lei.

Alega que o tribunal não fez constar do probatório o ano a que se reportam as dívidas, o prazo de pagamento, a data da citação e da reversão, tendo decidido aplicar ao caso concreto a al b) do artº 24, nº 1 da LGT, quando deveria aplicar a al a) do referido normativo.

III- Entendemos que o recurso merece provimento.

Na realidade a sentença não especifica devidamente os fundamentos de facto da decisão e não aprecia criticamente os documentos juntos aos autos.

Nos termos dos art.s 123º, n.º2, do CPPT e 607, nº3 do CPC, o juiz deve fundamentar as decisões sobre a matéria de facto, procedendo à apreciação crítica dos meios de prova e especificando os fundamentos decisivos para a sua convicção.

O conhecimento das convicções do julgador quanto à matéria de facto e dos critérios de avaliação da prova com que operou é essencial para o controlo da definição da verdade que o mesmo deu como existente (Acs do STA de 12.02.2003, recurso 1850/02, de 29-5-2002, recurso nº 228/02), e Ac TCAN 17-6-2010).

Havendo insuficiência de fundamentação, ou o Tribunal ad quem acresce ao probatório fixado em 1ª Instância a factualidade necessária por recurso aos elementos constantes do processo em função dos factos concretos que substanciam a causa e que são alegados ou não pode, porque se mostra necessário produzir prova sobre o alegado e, nesse caso, os autos terão de baixar à 1ª Instância para ampliação da matéria de facto em resultado do julgamento parcial que caiba, cfr artº. 662º CPC.

Posto isto, e voltando à sentença recorrida, face à análise do que da mesma consta, parece-nos haver omissão no probatório das datas a que se reportam as dívidas, os respectivos prazos de pagamento bem como as datas de início e terminus da gerência de facto do oponente.

Da prova destes factos resulta o enquadramento da situação sub judice na al a) ou b) do artº 24, nº1 da LGT.

A responsabilidade subsidiária efetiva-se por reversão do processo de execução fiscal, sendo que, a reversão contra o responsável subsidiário depende da fundada insuficiência dos bens penhoráveis do devedor principal e dos responsáveis solidários, sem prejuízo de benefício da excussão artº 23º nº 1 e 2 da LGT.

A FP reverteu a execução sobre o aqui oponente, com fundamento no art. 24º nº 1, al b) da LGT, fls. 62 do PA.

O artº 24 da LGT prescreve que:

Os administradores, diretores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas coletivas e entes fiscalmente equiparados são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si:

a)- pelas dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do seu cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste, quando, em qualquer dos casos, tiver sido por culpa sua que o património da pessoa coletiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação

b)- pelas dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do cargo quando não provem que não lhes foi imputável a falta de pagamento

O art.º 24.º n.º 1 a) da LGT aplica-se quando as dívidas tributárias se constituem no período de exercício do cargo de gerente, mas que são postas à cobrança depois da cessão dessas funções ou quando o prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois desse exercício.

A alínea b) é aplicável quando o prazo legal de pagamento ou entrega das dívidas tenha terminado no período de exercício do cargo, o que implica que existe neste caso um concurso entre o facto constitutivo e a cobrança. (Cfr. neste sentido o Ac. do TCAN de 31 de Janeiro de 2008, proferido no processo 00756/06.7BEPNF)

No caso da alínea a) o ónus da prova recai sobre a administração tributária.

Neste caso, o da al b) o ónus da prova dessa ausência de culpa pelo não pagamento recai sobre o revertido, isto é, só relativamente às dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período de exercício do cargo se faz incidir sobre o gerente ou administrador o ónus de provar que a falta de pagamento das dívidas tributárias pela sociedade não lhe é imputável.

De acordo com o teor do art.º 74.º, nº 1 do mesmo diploma, o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invocar.

Assim, podemos concluir que, efetivamente, a sentença recorrida incorre em nulidade por falta de especificação dos fundamentos de facto da decisão, em violação do artº 125 do CPPT, 607, nº3 e 615, al b) do CPC.

Termos em que, somos de parecer que o recurso merece provimento.».

*

Dispensados os vistos legais, nos termos do artigo 657º, nº 4, do CPC, cumpre apreciar e decidir, pois que

a tanto nada obsta.

*

2. DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO RECURSO - QUESTÕES A APRECIAR

Uma vez que o objeto do recurso é delimitado pelas conclusões das alegações da Recorrente, cumpre apreciar e decidir se a sentença recorrida enferma da nulidade que lhe vem apontada de falta de especificação dos seus fundamentos de facto, bem como de erro de julgamento de facto e de direito.

3. FUNDAMENTAÇÃO

3.1. DE FACTO

A decisão recorrida contém a seguinte fundamentação de facto:

«Factos provados

Com relevância para a decisão a proferir nos presentes autos, consideram-se provados os seguintes factos:

- 1) Em 3.06.2003 foi devolvido o cheque n.º 794136.... emitido por “E., Lda.”, no montante de €2.048,70, com a menção de “FALTA OU INSUF.PROVISÃO POR MANDATO DO BANCO SACADO” – cfr. fls. 57 dos autos
- 2) O Serviço de Finanças de instaurou em 18.06.200 5 o processo de execução fiscal n.º 359020..._ em nome de “AB. Lda.”, NIPC (...), por dívidas de IVA dos períodos de 0403 e 0412 no montante de €10.501,69 – cfr. fls. 1 a 3 do processo de execução fiscal (PEF) junto a os autos.
- 3) No âmbito do processo de execução fiscal descrito em 2) e processos apensos n.º 3590-05/10... por dívidas de coimas no montante de €114,80, n.º 3590-06/100..., por dívidas de coimas no montante de €2.222,94, n.º 3590 -06/100... por dívidas de IVA no montante de €5.138,32, n.º 3590 -06/105 ... por dívidas de coimas no montante de €304,00, n.º 3590 -06/105... por dívidas de coimas no montante de €1.161,93, n.º 3590 -07/101..., por dívidas de Coimas no montante de €158,00 , n.º 3590 -07/104..., por dívidas de coimas no montante de €252,40, n.º 3590 -07/105..., por dívidas de coimas no montante de €691,75, n.º 3590 -08/104... por dívidas de IRC no montante de €833,70, foi em 1 0 . 11 .200 8 proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças dedespacho de onde consta o seguinte “(...) Assim, nos termos do art.º 23.º, da alínea b) do n.º 1 do art.º 24.º, ambos da LGT, e da alínea a) do n.º 2 do art.º 153.º e art.º 160.º, ambos do CPPT, e com os fundamentos acima indicados, ordeno a reversão das dívidas anteriormente referidas, contra o gerente supra identificado (...)” - cfr. fls . 60 a 63 do PEF junto a os autos.
- 4) A empresa Es, Lda. pagou à devedora originária com dois cheques sem provisão – cfr. depoimento de AC..
- 5) A devedora originária teve problemas com recebimentos por parte dos seus clientes – cfr. depoimento de CH., AC. e CA..

* *

Factos não provados

- a) As empresas E.s, , Lda., PA., CD. não pagaram à devedora originária o montante total de €18.542,35.

* *

Motivação da decisão de facto

O Tribunal considerou provada a matéria de facto relevante para a decisão da causa com base na análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos, que não foram impugnados, assim como, na parte dos factos alegados pelas partes que não tendo sido impugnados [cfr. artigo 74º da Lei Geral Tributária (LGT)], também são corroborados pelos documentos juntos, conforme predispõe o artigo 76º n.º 1 da LGT e artigo 362º e seguintes do Código Civil, assim como nos depoimentos das testemunhas inquiridas.

CH., mediador de seguros, fez a contabilidade da devedora originária e respondeu a toda a matéria de facto ínsita na petição inicial.

Ao que lhe foi perguntado respondeu com seriedade e credibilidade, recorrendo aos conhecimentos que lhe advieram das funções por si exercidas.

AC., gerente da empresa E.s, Lda., teve relações comerciais com a devedora originária.

Respondeu a toda a matéria de facto ínsita na petição inicial de forma credível e séria e apesar de ter demonstrando deter conhecimentos directos dos factos a que foi questionado, não o fez com a precisão que se impunha, designadamente por desconhecer os montantes que a empresa E.s, Lda. não pagou à devedora originária.

CA., fornecedor da devedora originária, foi questionado a toda a matéria de facto ínsita na petição inicial.

Apesar de ter deposto de forma séria e credível não logrou demonstrar conhecer os factos relevantes para a decisão da causa.».

3.2. DE DIREITO

O Recorrente e o DMMP entendem que a sentença recorrida enferma de nulidade por falta de especificação dos fundamentos de facto da decisão, em violação dos artigos 125º do CPPT, 607º, nº3 e 615º, al. b) do CPC, na medida em que omitiu a indicação das datas a que se reportam as dívidas, os respetivos prazos de pagamento bem como as datas de início e terminus da gerência de facto do oponente.

A falta de motivação ou fundamentação da decisão judicial verifica-se quando o tribunal julga procedente ou improcedente um pedido, mas não especifica quais os fundamentos de facto ou de direito que foram relevantes para essa decisão.

A nulidade decorre, portanto, da violação do dever de motivação ou fundamentação de decisões judiciais, prevista no artigo 208º, nº 1, da CRP e 154º, nº 1, do CPC.

A exigência de motivação da decisão destina-se a permitir que o juiz convença os terceiros da correção da sua decisão. Através da fundamentação, o juiz deve passar de convencido a convincente. Compreende-se facilmente este dever de fundamentação, pois que os fundamentos da decisão constituem um momento essencial não só para a sua interpretação – mas também para o seu controlo pelas partes da ação e pelos tribunais de recurso. Ou seja, a exigência de fundamentação decorre da necessidade de controlar a coerência interna e a correção externa da decisão. Acresce dizer que o dever de fundamentação se restringe às decisões proferidas sobre um pedido controvertido ou sobre uma dúvida suscitada no processo e apenas a ausência de qualquer fundamentação conduz à nulidade da decisão (artigo 154º, nº 1, do CPC). No entanto, há que distinguir cuidadosamente a falta absoluta de motivação da motivação deficiente, medíocre ou errada; com efeito, tem-se entendido que o que a lei considera nulidade é a falta absoluta de

motivação; a insuficiência ou mediocridade da motivação é espécie diferente, afeta o valor doutrinal e persuasivo da decisão, mas não produz nulidade. Portanto, só a ausência total de qualquer fundamentação conduz à nulidade da decisão, se a decisão invocar algum fundamento de facto ou de direito – ainda que exasperadamente errado- está afastada a nulidade, no tocante à justificação fáctica e jurídica da decisão. Assim, pelo que respeita aos fundamentos de direito, não é forçoso que o juiz cite os textos da lei que abonam o seu julgado, basta que aponte a doutrina legal ou os princípios jurídicos em que se baseou.

O tribunal não está vinculado a analisar e a apreciar todos os argumentos, todos os raciocínios, todas as considerações, todas as razões jurídicas produzidas pelas partes, desde que não deixe de apreciar e resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas, claro, aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras. Por isso, é nula a decisão que deixe de se pronunciar sobre questões que devesse apreciar, ou seja, quando se verifique uma omissão de pronúncia (artigo 615º, nº 1, alínea d), 1ª parte, do CPC) - cfr. Alberto dos Reis, Código de Processo Civil Anotado, Vol. V, Coimbra, 1984, pág. 140, Lebre de Freitas/Montalvão Machado/Rui Pinto, Código de Processo Civil Anotado, Coimbra, 2001, pág. 703, e Miguel Teixeira de Sousa, Estudos sobre o Novo Processo Civil, Lisboa, Lex, 1997, págs. 221 e 222.

Como refere Lebre de Freitas, “há nulidade quando falte em absoluto a indicação dos fundamentos de facto da decisão ou a indicação dos fundamentos de direito da decisão, não a constituindo a mera deficiência de fundamentação” – cfr. CPC Anotado, pág. 297.

No mesmo sentido, o Conselheiro Rodrigues Bastos refere que “a falta de motivação a que alude a alínea b) do n.º 1 é a total omissão dos fundamentos de facto ou dos fundamentos de direito em que assenta a decisão; uma especificação dessa matéria apenas incompleta ou deficiente não afecta o valor legal da sentença” – cfr. “Notas ao Código de Processo Civil”, III, 194.

Deste modo, face à doutrina exposta, se conclui que a nulidade da sentença não se verifica quando apenas tenha havido uma justificação deficiente ou pouco persuasiva, antes se impondo, para a verificação da nulidade, a ausência de motivação ou de indicação das razões de facto ou de direito que conduziram à decisão proferida a final.

No caso que nos ocupa, a Recorrente alega a falta de fundamentação de facto da decisão recorrida, mas como se extrai do que a este propósito se transcreveu da sentença não ocorre a referida total falta de fundamentação que, de acordo com a citada doutrina, conduz à sua nulidade. Poderia verificar-se uma insuficiência da matéria de facto, a implicar um erro de julgamento de facto, mas não uma nulidade. Improcede, pois, este fundamento de recurso.

3.2.2. Do erro de julgamento

O Recorrente alegou no artigo 15º da petição inicial que «o fundamento da presente oposição é a ilegitimidade da oponente para a presente execução, por não lhe ser imputável a falta de cumprimento das obrigações tributárias». Referiu que a sociedade devedora originária era credora de € 18.542,35, que nunca terá recebido, que, no exercício das funções de gerente, sempre se pautou por comportamentos e atitudes de um “bom pai de família”; sustentou que sendo a reversão efetuada ao abrigo do artigo 24º, nº 1, alínea b) da LGT, a prova da não culpa lhe compete e que, para comprovar a ausência de culpa sua,

juntou os documentos 3 a 7, mais refere nunca ter agido culposamente de forma a dissipar o património societário, defraudando as expectativas dos credores.

A decisão recorrida contém a seguinte fundamentação de direito:

«(...)

Vem o Oponente sustentar que não agiu culposamente de forma a dissipar o património, na medida em que a insuficiência do património para solver os créditos fiscais ocorreu por factos que lhe foram estranhos, designadamente pela falta de cumprimento dos pagamentos por parte dos seus clientes.

A Fazenda Pública sustenta no entanto, que a Oponente não logrou comprovar o invocado, na medida em que lhe incumbia comprovar que não lhe é imputável a falta de pagamento no prazo legal das dívidas em causa.

Vejamos.

O regime de responsabilidade dos gerentes e administradores pelas dívidas de impostos das suas representadas, é regulado pela lei sob cuja vigência ocorrem os respectivos pressupostos da obrigação de responsabilidade, de harmonia com a regra que se extrai do n.º 2 do art. 12.º do Código Civil (CC) de que, aos efeitos de factos aplica-se a lei vigente no momento em que eles ocorreram – cfr. Acórdão do TCA Sul de 12.05.2009, rec. 02961/09.

Isto porque, são normas de carácter substantivo as determinantes da responsabilidade subsidiária, tal como aquelas que estabelecem as condições da sua efectivação e o ónus da prova dos factos que lhe servem de suporte (Acórdão do Pleno da Secção do CT de 7.7.2010, rec. 0945/09).

Tal como nos informa o probatório (pontos 2) e 3), as dívidas em causa nos autos respeitam a Coimas dos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008, IRC do exercício de 2006 e IVA dos períodos de 0403, 04120503 e 0506 pelo que é de aplicar o regime decorrente do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT) e a LGT, regime em vigor à data dos factos tributários, sendo irrelevante para a determinação do regime legal aplicável, a data em que foi ordenada a reversão.

Reconhecendo o Oponente a gerência de direito e o exercício da gerência de facto, a questão cinge-se à culpa na insuficiência ou inexistência do património da devedora originária ou por falta de pagamento.

(...)

Das dívidas de IVA e de IRC

Por último e quanto aos impostos em questão nos presentes autos - IRC e IVA e sendo de aplicar a LGT, há que distinguir o que preceitua a alínea a) e b) do artigo 24º deste diploma, pois dispõem de forma distinta no que contende com o ónus da prova da culpa.

Com efeito, dispõe o nº 1 do artigo 24º da LGT que “os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si: a) Pelas dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do seu cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste, quando, em qualquer dos casos, tiver sido por culpa sua que o património da pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação; b) Pelas dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do seu cargo, quando não provem

que não lhes foi imputável a falta de pagamento.”

A distinção essencial entre as duas alíneas, atinente à bissecção de regimes quanto ao ónus da prova, transcorre da distinção fundamental entre “dívidas tributárias vencidas” no período do exercício do cargo e “dívidas tributárias vencidas” posteriormente, como se depreende da alínea c) do n.º 15 do artigo 2.º da Lei n.º 41/98, de 4 de Agosto (autorização legislativa que procedeu à aprovação da LGT) – cfr. Acórdão de 23/6/2010, recurso n.º 0304/10.

Da leitura do preceito resulta ainda, que, enquanto na alínea a) não se prevê qualquer presunção de culpa do gerente da sociedade, incumbindo à Fazenda Pública o ónus de provar que foi por culpa daquele que o património social se tornou insuficiente para satisfação das dívidas tributárias, já na alínea b) se onera o responsável subsidiário com a prova de que não lhe foi imputável a falta de pagamento (cfr. Acórdão do TCA Sul de 19-02-2013, rec. 06097/12).

A questão que cumpre decidir é tão só de cotejar o enquadramento que decorre do despacho de reversão, subsumindo-se ao regime da alínea a) do n.º 1.º do artigo 24.º da LGT, ou se, pelo contrário, se enquadra no regime da alínea b) do mesmo normativo.

Ora, conforme resulta da factualidade assente, ponto 3) o órgão de execução fiscal fundamentou o chamamento do responsável subsidiário na alínea b) do n.º 1 do art.º 24.º, ambos da LGT, e da alínea a) do n.º 2 do art.º 153.º e art.º 160.º, ambos do CPPT, (...).”

Assim, cabe aos revertidos, in casu ao Oponente, a prova de que não lhe foi imputável a falta de pagamento, uma vez que a alegação recai sobre quem, legalmente, tenha o ónus dessa prova, ou seja ao próprio revertido.

Neste sentido vide Aresto do STA de 06-03-2013, rec. 01504/12, onde se decidiu que “Sendo o despacho de reversão sustentado na alínea b) do n.º 1 do art.º 24.º da LGT, cabe ao oponente o ónus da prova de que a falta de pagamento do tributo lhe não é imputável, não tendo, neste caso, a FP de demonstrar que o oponente teve culpa na insuficiência do património da executada originária”

No caso que aqui nos ocupa, o Oponente veio sustentar ser alheio ao facto do património da devedora originária se ter tornado insuficiente para satisfazer os créditos fiscais, especificando, como supra enunciado, os factos ocorridos.

Com efeito e tal como resulta provado, pontos 1), 4) e 5) do acervo probatório, a devedora originária teve problemas com recebimentos por parte dos seus clientes.

Não obstante tal facto, o Oponente não logrou comprovar que a falta desses pagamentos resultou na falta de pagamento dos créditos fiscais.

O Oponente não comprovou o montante total que os clientes não pagaram ou sequer a falta do pagamento do montante de €18.542,35, resultando somente comprovado que ficou por pagar o montante de €2.048,70 (cfr. pontos 1) e a) do acervo probatório).

Acresce que, dos elementos juntos aos autos, assim como do depoimento prestado pelas testemunhas inquiridas, não resulta que o Oponente tenha diligenciado no sentido de cobrar judicialmente os valores em falta como se lhe impunha.

Concludentemente e apesar do que vem alegado, o Oponente não logrou fazer prova do invocado, quer por meio de prova documental e/ou prova testemunhal. Prova que lhe competia fazer por forma a proceder a

sua pretensão.

“Para ilidir a culpa, o oponente terá de fazer uma prova positiva de que não existiu qualquer relação causal entre a sua actuação e a insuficiência patrimonial da empresa que geriu. E tal só será alcançado se o oponente alegar factos, por exemplo, respeitantes à situação financeira económica da empresa, à sua actuação concreta para alcançar os objectivos para que a sociedade se constituiu. Quais sejam esses factos em concreto, apenas cada gerente o poderá saber pois dependem das particularidades de cada sociedade, da actividade que desenvolvida, da conjuntura em que laboraram (...)” – cfr. Acórdão do TCA Norte de 20.12.2011, rec. 00866/06.0BEVIS, invocando anterior Acórdão do mesmo Tribunal (Acórdão de 7.12. 2005, rec. 0086/01).

Assim, considera este Tribunal que o Oponente não logrou ilidir a presunção de culpa que sobre si impendia, não comprovando que a conduta prosseguida enquanto gerente da devedora originária foi de modo a evitar a falta de pagamento dos créditos fiscais, im procedendo a pretensão do Oponente.».

Analizando a sentença em conjugação com a petição inicial, constatamos que ali se apreciou a questão que o ora Recorrente elegeu como o objeto da ação, pois ele mesmo referiu que «o fundamento da presente oposição é a ilegitimidade da oponente para a presente execução, por não lhe ser imputável a falta de cumprimento das obrigações tributárias». Foi o ora Recorrente quem, na petição inicial, reconheceu que, sendo a reversão realizada ao abrigo da alínea b), do nº 1, do artigo 24º da LGT, cabia a si a prova da não culpa pela insuficiência patrimonial da sociedade por si gerida.

Assim, uma vez que não estava em causa o exercício da gerência por parte do revertido à data do termo do prazo de pagamento das dívidas exequendas – facto que nestas alegações de recurso também não é colocado em causa – e não tendo sido arguido na p.i. o erro de direito do despacho de reversão ao aplicar a referida alínea b), ao invés da alínea a), do nº 1, do artigo 24º da LGT, nem sendo tal questão do conhecimento oficioso do Tribunal, também não importava fixar factualidade necessária ao conhecimento de uma questão que não era, nem podia ser, objeto de apreciação pelo Tribunal.

Para além disto, resulta claro que o Tribunal a quo orientou a sua análise em torno da questão concretamente suscitada pelo recorrido, ou seja, da (in)verificação do pressuposto da culpa, segundo previsto na alínea b), do nº 1, do artigo 24.º da LGT, considerando-se na sentença em crise que «(...), cabe aos revertidos, in casu ao Oponente, a prova de que não lhe foi imputável a falta de pagamento, uma vez que a alegação recai sobre quem, legalmente, tenha o ónus dessa prova, ou seja ao próprio revertido.», tendo-se ali concluído que «(...), o Oponente não logrou comprovar que a falta desses pagamentos resultou na falta de pagamento dos créditos fiscais.» e, por isso, que o Recorrente não cumpriu o ónus probatório a seu cargo.

Portanto, cingindo-se a análise do Tribunal a quo à questão da culpa, mais concretamente à prova, pelo revertido, da ausência de culpa sua pela falta de pagamento das dívidas exequendas, ou que esta não lhe é imputável, nos termos da alínea b), do nº 1, do artigo 24º da LGT, não vemos a necessidade de levar ao probatório os anos a que respeitam os impostos.

Ademais, entendemos, ainda, não ser necessária a discriminação, no probatório, das datas da realização da reversão contra o Recorrido das dívidas exequendas, nem da sua citação para a execução fiscal, para conhecimento da prescrição de tais dívidas porquanto, por um lado, esta questão não foi suscitada nos

autos e, embora seja do conhecimento oficioso pelo Tribunal, apenas deveria ser apreciada se tal facto extintivo das dívidas resultasse do processo, eventualmente conjugado com os elementos que, entretanto, o juiz solicitasse ao OEF ao abrigo dos seus poderes de inquisitório.

Tal não é, manifestamente, o que sucede no caso que nos ocupa (note-se que as dívidas revertidas de imposto respeitam aos anos de 2004 a 2006 e a citação do Recorrente ocorreu em 2009), pelo que seria uma tarefa inútil – e, como tal, proibida pelo artigo 130º do CPC – fixar factualidade e apreciar uma questão de conhecimento oficioso, que não era controvertida nem suscitava controvérsia, apenas para concluir que a mesma não se verificava.

Em suma, a fixação da factualidade que o Recorrente entende estar em falta no probatório não era necessária para a decisão a proferir, tendo em conta a questão que à Meritíssima Juiz a quo competia apreciar e efetivamente foi apreciada, pelo que também não se verifica o erro de julgamento que vem apontado à sentença em crise.

Improcede, pois, o presente recurso, devendo manter-se a sentença recorrida.

4. 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 e manter a sentença recorrida.

Custas a cargo do Recorrente, que sai vencido neste recurso, nos termos do artigo 527º, nº 1 e 2 do CPC.

Porto, 31 de março de 2022

Maria do Rosário Pais - Relatora

José Coelho - 1.º Adjunto

Irene Isabel das Neves - 2.ª Adjunta

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