

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	01202/09
Data do Acórdão:	13-01-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	CASIMIRO GONÇALVES
Descritores:	GARANTIA BANCÁRIA EXECUÇÃO RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA
Sumário:	A legitimidade do responsável subsidiário para intervir na execução fiscal como executado resulta de ter sido contra ele ordenada a reversão da execução. A execução de garantia prestada a título pessoal exigiria, para efeitos do disposto no art. 153º do CPPT, que o garante se tivesse obrigado como principal pagador e exigiria a sua prévia citação.

Nº Convencional:	JSTA000P11308
Nº do Documento:	SA22010011301202
Recorrente:	A...
Recorrido 1:	FAZENDA PÚBLICA
Votação:	UNANIMIDADE

--	--

Aditamento:	
-------------	--

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:	<p>Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:</p> <p>RELATÓRIO</p> <p>1.1. A..., com os sinais dos autos, recorre da sentença que, proferida pelo Mmo. Juiz do TT de Leiria lhe julgou improcedente a reclamação apresentada contra decisão do órgão de execução fiscal (CSF Abrantes) que determinou a execução de garantia bancária.</p> <p>1.2. O recorrente termina as alegações do recurso formulando as Conclusões seguintes, ora numeradas:</p> <p>«... Deve ser a sentença recorrida ser revogada por,</p>
-----------------	--

1 - O recorrente não ser parte legítima quando requereu a prestação de garantia bancária no PEF nº 1929.2007.01030450, não se enquadrando a sua posição jurídica no âmbito do disposto nos arts. 15º, 16º, nº2 e 18º, nº3, todos da LGT, por nem a Lei, nem a AF, o considerarem “responsável”, nem o recorrente poder atribuir essa responsabilidade a si próprio;

2 - O artigo 153º, nº 1 do CPPT, dispor que “... os garantes que se tenham obrigado como principais pagadores (...)”, não ser aplicável aos factos por não ter sido nessa posição que o recorrente apresentou a garantia bancária, como se conclui dos termos do requerimento Doc. 3 junto à p.i.

3 - Porque o recorrente ao apresentar a garantia incorreu em erro (vício), por formular uma representação desadequada à posição posterior do OEF, nos termos do art. 251º, do Código Civil, aplicável por força do disposto no art. 1º, al) d, da LGT, interpretado de acordo com o disposto no art. 11º, nº 1 da mesma Lei.

Decretando-se,

- por o recorrente se encontrar na posição jurídica prevista pelos artigos 65º da LGT e 287º, do Código Civil - a anulação do supra referido documento 3, junto à p.i., bem como a Garantia Bancária a ele anexa, nº D000017225, emitida em 31/08/2007, pelo B..., na quantia de € 52.347,14, nos termos do art. 247º (aplicável ex vi art. 251º), com a cominação prevista no art. 289º, Código Civil, com todos os efeitos legais.

1.3. Contra-alegando, a recorrida Fazenda Pública formulou as seguintes Conclusões:

1. A sentença recorrida considera legal o despacho do órgão de execução fiscal, que determinou a execução da garantia bancária prestada nos autos a fls. 76, porquanto a executada, em tempo oportuno, não usou nenhum dos meios de defesa ao seu alcance para impugnar as liquidações de IVA objecto daquela.

2. Alegou o Recorrente que a decisão recorrida deve ser revogada, porquanto se verifica a falta de legitimidade do Recorrente da previsão do art. 65º da LGT; fez incorrecta interpretação do disposto no art. 153 nº 1 do CPPT, e, constata-se o vício erro,

uma vez que a referida garantia bancária só deveria ter sido accionada em sede de reversão contra o ora recorrente (portanto, após a sua citação nessa qualidade).

3. O Recorrente, na qualidade de sócio-gerente da executada/devedora originária C..., prestou a garantia bancária nº D000017225, emitida em 31/8/2007 pelo B... na quantia de € 52.347,14 para efeitos de suspensão da execução, uma vez que era sua intenção apresentar reclamação das referidas liquidações de IVA que lhe deram origem (cfr. fls.76 dos autos).

4. Nos termos do disposto no art. 65º da LGT: “Têm legitimidade no procedimento os sujeitos passivos da relação tributária e quaisquer pessoas que provem interesse legalmente protegido”.

5. O Recorrente ao assumir a qualidade de gerente, e portanto, na qualidade de responsável solidário, assume também, “...a qualidade de garante do pagamento”, o que não significa que o seja como sujeito principal na relação jurídica tributária.

6. Pelo que, dúvidas não restam de que tem legitimidade na acção naquela qualidade - gerente/responsável solidário/garante do pagamento.

7. Assim, não colhe a posição do Recorrente, quanto à alegada qualidade de “terceiro indefinido” que, in casu, não tem qualquer cabimento legal.

8. Pelo que, deverá improceder o recurso quanto a esta questão.

9. Relativamente ao art. 153º nº 1 do CPPT, dispõe o mesmo que: “1- Podem ser executados no processo de execução fiscal os devedores originários e seus sucessores dos tributos e demais dívidas referidas no artigo 148º, bem como os garantes que se tenham obrigado como principais pagadores, até ao limite da garantia prestada.”

10. Por outro lado, refere o art. 199º do CPPT que a garantia pode ser prestada por qualquer meio susceptível de assegurar os créditos do exequente.

11. E o meio utilizado no caso sub judice, foi uma garantia bancária prestada pela executada C..., através do seu sócio-gerente enquanto representante legal da mesma, e que foi aceite pela AT.

12. E foi prestada com vista à obtenção da paralisação da prática de actos tendentes à cobrança coerciva, como se infere da condição da própria cobrança coerciva.

13. Donde, a intervenção do contribuinte ora Recorrente, foi legítima, mas não pode ser classificada na qualidade de 3º garante, já que, quem efectivamente garantiu a dívida exequenda, foi a própria sociedade - naturalmente que, através do seu representante legal, que também é seu sócio-gerente e que por isso, sempre poderia vir a responder subsidiariamente pelas dívidas da sociedade.

14. Pelo que, bem andou, no nosso entender, o douto Tribunal a quo, ao referir na sentença recorrida: Os garantes podem ser executados no processo de execução fiscal, «até ao limite da garantia prestada» (artigo 153-1, do CPPT). Não foi apresentada reclamação, impugnação ou oposição à execução. Tendo sido prestada a garantia e não tendo sido paga a dívida, após notificação para o efeito, como resulta do probatório, entendemos que o accionamento da garantia prestada está conforme a lei.

Donde (...) o despacho recorrido não é merecedor de censura, devendo manter-se na Ordem Jurídica."

15. Faz a sentença recorrida uma correcta interpretação do citado preceito legal (art. 153/1 do CPPT) pelo que, deverá improceder o presente recurso, também, nesta parte.

16. Finalmente, refere o Recorrente nas suas motivações de recurso, que incorreu em erro quando no seu entendimento, "estando garantido o valor da execução, a AF reverteria contra si a execução", o que, quanto a nós, se trata de uma afirmação descabida de qualquer sentido, pois que:

17. Se a execução estava garantida, nunca o Recorrente viria a ser revertido nos autos, e se viesse a ser declarada reversão das dívidas da sociedade contra o Recorrente, teria de ser efectuada no âmbito de outra execução fiscal que não a que se encontra garantida com garantia bancária.

18. A garantia bancária não foi prestada em sede de reversão, mas antes no âmbito da execução fiscal,

pelo Recorrente, em nome e representação da sociedade executada, já que, era sua intenção deduzir reclamação graciosa das liquidações de IVA que lhe deram origem, mas não o chegou a fazer.

19. Pelo que, o Recorrente não está nem nunca esteve em erro - veja-se fls.76 dos autos a este respeito.

20. O Recorrente veio aos autos na qualidade de responsável subsidiário da executada/devedora originária, apresentar garantia bancária para efeitos de suspensão do processo já que, estavam a decorrer os prazos para eventual dedução de impugnação, reclamação e/ou dedução de oposição, mencionando ter intenção de interpor reclamação das liquidações de IRC e IVA dos anos de 2003, 2004 e 2005.

21. Apresentou a referida garantia na sequência da citação feita à sociedade executada, em 31/7/2007, e da qual, inclusivamente, anexou cópia ao seu requerimento, (cfr. fls... dos autos).

22. Assim, não pode querer e/ou pretender agora, porque lhe convém, e obstando ao pagamento da dívida exequenda, passar de representante legal a revertido nos autos, com isto obstando que se execute a garantia bancária prestada pela executada.

23. Donde se conclui, pela não verificação dos pressupostos da aplicação do art. 251º do CC, já que o motivo da apresentação de garantia era suspender a execução fiscal que foi instaurada à sociedade executada, não se verificando por isso, erro sobre os motivos, nem sobre a pessoa do declaratório e muito menos quanto ao objecto do negócio, devendo improceder o recurso, igualmente, nesta parte.

Termina pedindo a improcedência do recurso e que seja mantida a sentença recorrida.

1.4. O MP emite Parecer no sentido da procedência do recurso, fundamentando-se, em síntese, em que a responsabilidade subsidiária se efectiva por reversão no processo de execução fiscal, mas no caso em análise o recorrente, embora invocando a qualidade de responsável subsidiário no requerimento de prestação de garantia, não foi citado na sequência de (inexistente) despacho de

reversão da execução fiscal e prestou garantia bancária em nome próprio.

E apesar de poder ser executado no processo como garante, a aquisição dessa qualidade exigiria a sua prévia citação, a qual não teve lugar (arts. 35º nº 2 e 153º nº 1 CPPT).

1.5. Sem vistos, dada a natureza urgente do processo, cabe decidir.

1.6. Face ao teor das conclusões da alegação de recurso, a questão que importa decidir é, no essencial, a de saber se foi ou não indevidamente accionada a garantia bancária prestada pelo recorrente, no processo de execução fiscal nº 1929.2007.01030450, com vista a assegurar o pagamento da quantia exequenda de 52.347,14 Euros referente a dívida fiscal da sociedade ali executada.

FUNDAMENTOS

2.1. Na sentença recorrida julgaram-se provados e não provados os factos seguintes:

1 - A AF instaurou o PEF nº 1929.2007.01030450, contra a devedora originária, “C...”, com o NIF 502.588.039;

2 - No âmbito desse PEF nº 1929.2007.01030450, o ora recorrente, A..., prestou a garantia bancária nº D000017225, emitida em 31/8/2007 pelo B..., na quantia de € 52.347.14;

3 - No dito PEF nº 1929.2007.01030450, não foi apresentada reclamação nem impugnação às liquidações de IVA que lhe deram origem, nem a devedora originária se opôs à execução;

4 - Até à data do despacho impugnado, a executada/devedora originária, não procedeu à regularização/pagamento da dívida desse PEF nº 1929.2007.01030450;

5 - No âmbito do PEF nº 1929.2007.01030450, o Exmo. Chefe do Serviço de Finanças de Abrantes, proferiu o despacho de 27/08/2009, ora posto em crise, junto aos autos, pelo qual accionou a garantia bancária referida em “2” supra, que assegurava o bom pagamento da dívida exequenda de € 52.347,14 referente à dívida fiscal da sociedade “C...”, com o NIF 502.588.039, da qual o ora Recorrente era o gerente, ao tempo dos factos tributários a que as dívidas se referem.

6 - A dívida do PEF nº 1929.2007.01030450, era da devedora originária “C...”, com o NIF 502.588.039;

7 - A dívida do PEF nº 1929.2007.01030450 reporta-se a IVA dos anos 2003, 2004 e 2005.

8 - A referida devedora originária, “C...”, com o NIF 502.588.039, não possuía, à data do despacho impugnado, bens susceptíveis de penhora.

9 - O A... foi notificado do Despacho da Chefe de Finanças de Abrantes, em questão, através do Ofício nº 5516, com data de 2009-08-29, Processo nº 1929200701030450, como representante legal, ao tempo, de C... – DOC. 1, ofício cujo teor se tem por reproduzido, do qual destaco o seguinte:

«Mais informo que do despacho proferido pelo Chefe deste Serviço de Finanças e exarado no processo executivo cabe reclamação nos termos do disposto do art. 276º do CPPT para o Tribunal Fiscal e Administrativo de Leiria, no prazo de 10 dias após a notificação.»;

10 - A executada “C...” foi citada para efeitos de pagamento, conforme documento de citação datado de 31/07/2007, a fls. 9 – DOC. 2;

11 - Por requerimento de fls. 10, cujo teor dou por reproduzido, subscrito pelo A..., invocando a qualidade de responsável subsidiário da “C...”, requereu a junção da garantia referida supra em “3”- DOC. 3 e fls. 11;

12 - Pelo ofício de fls. 14, datado de 25/03/2009, o A... foi notificado nos seguintes termos: «Para os devidos efeitos e fins convenientes, fica V. Exa. notificado na qualidade de sócio gerente da sociedade “C....”, NIPC 502.588.039 no período da dívida constante nos autos (IVA 2003, 2004 e 2005), para no prazo de 10 dias e em virtude de não existir causa de suspensão do processo, proceder ao pagamento da dívida na importância de € 63.223,52 (sessenta e três mil, duzentos e vinte e três, cinquenta e dois centimos), mediante guias a solicitar neste Serviço de Finanças, sob pena de se proceder à execução da garantia bancária, da qual se anexa cópia.”. – DOC. 4;

13 - Em resposta, o mesmo notificado respondeu à AF com o requerimento de fls. 13 a 15, cujo teor dou por reproduzido – DOC. 5

14 - A petição do presente processo deu entrada no

dia 10/09/2009, cfr. carimbo aposto na mesma a fls. 2.

15 - O Despacho impugnado, referido supra em “5” é do seguinte teor (transcrição):

«Em 13.04.2009, vem o gerente da executada, ao tempo – A... - após notificação que lhe foi efectuada, alegar que foi a primeira vez que directa e formalmente foi chamado ao processo.

De facto, o signatário não é executado nos autos, apenas veio aos autos em 03.09.2007, e na qualidade de responsável subsidiário da executada (conforme petição a fls. 76 dos autos), apresentar garantia bancária no processo supra indicado, onde consta nomeadamente a identificação correcta do processo, origem e anos da dívida.

Nos termos do art. 169º do CPPT - Código de Procedimento e de Processo Tributário – a execução fica suspensa até à decisão do pleito em caso de reclamação graciosa, reclamação ou recurso judicial que tenham por objecto a legalidade da dívida.

Após análise aos autos verifica-se que não existe qualquer causa impeditiva do seu prosseguimento, dado que não foi apresentada reclamação, impugnação ou oposição judiciais.

Nos termos do art. 153º do CPPT “Podem ser executados no processo de execução fiscal, os devedores originários e seus sucessores dos tributos e demais dividas referidas no art. 148º, bem como os garantes que se tenham obrigado como principais pagadores, até ao limite da garantia prestada”

Pelos factos expostos, determino a execução da garantia bancária nº D000017225, emitida em 31.08.2007 pelo B..., na quantia de 52.347,14 €. Notifique-se a entidade bancária para efectuar o depósito, no prazo de quinze dias.

Notifique-se o gerente da executada ao tempo – A....

Serviço de Finanças de Abrantes, 2009.08.27. (...)». Com interesse para a decisão não se provaram outros factos.

2.2. Quanto a factos não provados, a sentença exarou:

«Com interesse para a decisão não se provaram outros factos».

3. Apreciando:

3.1. A sentença recorrida decidiu pela legalidade do despacho do OEF, por considerar, em síntese, que:

- se verifica, relativamente à execução, a legitimidade passiva do recorrente, à luz do disposto nos arts. 9º e 153º do CPPT e 65º da LGT, já que prestou garantia, além de ter sido o gerente da devedora originária, tal como também se verifica a sua legitimidade activa nesta reclamação deduzida ao abrigo do art. 276º do CPPT.

- os garantes podem ser executados no processo de execução fiscal «até ao limite da garantia prestada» (art. 153º, nº 1, do CPPT).

- não tendo sido apresentada reclamação, impugnação ou oposição à execução, tendo sido prestada a garantia e não tendo sido paga a dívida, após notificação para o efeito, então o accionamento da garantia prestada está conforme a lei.

Discordando do assim decidido, o recorrente sustenta:

- que não era parte legítima quando requereu a prestação de garantia bancária no PEF nº 1929.2007.01030450, não se enquadrando a sua posição jurídica no âmbito do disposto nos arts. 15º, 16º, nº2 e 18º, nº3, todos da LGT, por nem a Lei, nem a AF, o considerarem “responsável”, nem o recorrente poder atribuir essa responsabilidade a si próprio;

- que não foi na posição de garante principal pagador que prestou a garantia, pelo que não estamos perante situação em que seja aplicável o disposto no nº 1 do art. 153º do CPPT;

- que ao apresentar a garantia incorreu em erro-vício, por formular uma representação desadequada à posição posterior do OEF, nos termos do art. 251º, do CCivil.

3.2. Vejamos, pois:

A legitimidade do responsável subsidiário para intervir na execução fiscal como executado resulta de ter sido contra ele ordenada a reversão da execução ou requerida qualquer providência cautelar de garantia dos créditos tributários (cfr. Jorge Lopes de Sousa, Notas 16 e sgts. ao art. 9º do CPPT anotado e comentado, 5ª edição, Vol. I).

O procedimento de execução da responsabilidade subsidiária está regulado nos arts. 23º da LGT e 9º

do CPPT, efectivando-se tal responsabilidade mediante a reversão no processo de execução. No caso, o recorrente antecipou-se a prestar garantia, em nome próprio, invocando, no requerimento de prestação da mesma, a possibilidade de vir a ser demandado na qualidade de responsável subsidiário (nºs. 2 e 11 do Probatório e doc. de fls. 10).

Porém, nem foi efectivada qualquer reversão contra ele nem, consequentemente, ocorreu a sua citação para esses termos.

Ora, apesar de o recorrente poder ser executado no processo como garante, a aquisição dessa qualidade exigiria que se tivesse obrigado como principal pagador e exigiria a sua prévia citação, que não teve lugar (arts. 35º nº 2 e 153º nº 1 do CPPT). Na verdade, a sequência temporal dos factos que vêm provados é a seguinte:

Tendo a AF instaurado processo de execução fiscal contra a C..., o recorrente veio (por requerimento de 3/9/2007) invocar que, tendo tido conhecimento da citação daquela sociedade, no âmbito da execução, e apesar de ele próprio não ter sido chamado como eventual responsável subsidiário (situação que ocorrera já noutros processos e da qual o SF tinha conhecimento, pois nessa qualidade requirera também pedidos de revisão da matéria colectável em sede de outros impostos e relativamente a vários outros anos), não compreendia a razão de não ter sido agora citado e requeria que fosse aceite em seu nome a questionada garantia bancária, emitida em 31/8/2007 pelo B..., na quantia de € 52.347.14 (nºs. 1 e 2 do Probatório).

Posteriormente, por ofício datado de 25/3/2009, o recorrente foi notificado, na qualidade de sócio gerente, no período da dívida, da sociedade executada, para pagar a dívida, em virtude de não existir causa de suspensão do processo, sob pena de execução da garantia bancária prestada, tendo, no seguimento desta notificação, requerido a anulação do processado (nºs. 12 e 13 do Probatório).

Em 27/8/2009 o sr. Chefe do Serviço de Finanças proferiu o despacho reclamado, no qual determinou a execução da garantia bancária prestada (nºs. 5 e

15 do Probatório), com fundamento, além do mais e em síntese, em que, apesar de o recorrente não ser executado nos autos e apenas ter vindo aos autos em 3/9/2007, e na qualidade de responsável subsidiário da executada apresentar garantia bancária no processo de execução, não existia, porém, qualquer causa impeditiva do prosseguimento da execução (dado que não foi apresentada reclamação, impugnação ou oposição), pelo que nos termos do art. 153º do CPPT podia ser executado como garante que se obrigara como principal pagador, até ao limite da garantia prestada (nºs. 5 e 15 do Probatório).

Ora, como vem provado e contrariamente ao alegado pela Fazenda Pública (nºs. 11 e 18 das contra-alegações de recurso) a garantia não foi prestada pela executada sociedade, através do seu sócio-gerente enquanto representante legal da mesma (alegação que contende, até, com a também constante do nº 20 das contra-alegações, no sentido de que o recorrente veio aos autos na qualidade de responsável subsidiário da executada/devedora originária; e veja-se, aliás, que na notificação de 25/3/2009, o recorrente é notificado, na qualidade de sócio gerente no período da dívida – cfr. nº 12 do Probatório), mas em nome próprio e invocando a possibilidade de vir a ser demandado na qualidade de responsável subsidiário.

Todavia, como acima se disse, nem foi efectivada qualquer reversão contra o recorrente nem, consequentemente, ocorreu a sua citação para esses termos.

Em suma, a execução da garantia bancária carece de fundamento legal, por preterição da citação do recorrente para a execução, com observância das formalidades legais que lhe transmitam o conhecimento dos meios de defesa à sua disposição (art. 189º nº 1 e 190º nº 1 do CPPT).

DECISÃO

Termos em que se acorda em, concedendo provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e, na procedência da reclamação, anular o acto reclamado.

Custas pela Fazenda Pública na primeira instância, e neste Supremo Tribunal, visto que contra-alegou,

fixando-se a procuradoria em 1/8.

Lisboa, 13 de Janeiro de 2010. - *Casimiro Gonçalves*
(relator) - *Dulce Neto* - *Alfredo Madureira*.