

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	01091/09
Data do Acórdão:	03-02-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	CASIMIRO GONÇALVES
Descritores:	JUROS INDEMNIZATÓRIOS VÍCIO DE FORMA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO
Sumário:	Não são devidos juros indemnizatórios, nos termos do nº 1 do art. 43º da LGT, quando a impugnação do acto de liquidação procede com fundamento em vício de forma.

Nº Convencional:	JSTA000P11437
Nº do Documento:	SA22010020301091
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1:	A...
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 Fazenda Pública recorre da sentença proferida pelo TAF de Sintra, no segmento em que a condena no pagamento de juros indemnizatórios à impugnante A..., S.A., na sequência da procedência, por vício de falta de fundamentação, de uma impugnação judicial contra o acto de avaliação, acto este no qual se baseara a liquidação, aqui impugnada, de CAutárquica relativa ao ano de 1997 e a várias fracções de que a mesma A..., S.A. é proprietária no prédio urbano melhor identificado nos autos.</p> <p>1.2. A recorrente termina as alegações do recurso formulando as Conclusões seguintes:</p> <p>I – O presente recurso visa reagir contra a douda sentença declaratória da total procedência da impugnação deduzida contra as liquidações de Contribuição Autárquica do ano de 1997, no segmento que condena a Fazenda Nacional no</p>
-----------------	---

pagamento de juros indemnizatórios à Impugnante.

II – Fundamentação da sentença recorrida (síntese):

Porque concorda com esta jurisprudência [Ac. do STA de 10/07/2002, no Recurso nº 026688] justifica-se a condenação da AF a pagar juros indemnizatórios à Impugnante, desde a data em que ocorreu o pagamento até à data da emissão da nota de crédito a favor da impugnante.

III – No tocante à questão dos juros indemnizatórios, temos que a mais recente jurisprudência Acórdãos do STA proferidos em 01/10/2008 e 29/10/2008 nos processos 0244/08 e 0622/08 respectivamente – tem-se pronunciado no sentido de esse pedido não poder proceder quando a anulação do acto de liquidação impugnado se fundamenta num vício de forma por falta de fundamentação.

IV – Ora no caso dos autos, e tal decorre expressamente do Ac. proferido pelo TCA Sul em 27/05/2008 – cfr. certidão de fls. 144 a 160, que a sentença aí recorrida foi revogada e anulado o acto tributário aí impugnado: a segunda avaliação do edifício do B..., por vício de falta de fundamentação.

V – Na medida em que o acto de avaliação de imóvel é um acto prejudicial do acto de liquidação de CA, pois este tem de se conformar com aquele, a anulação do acto de 2ª avaliação, como acto prejudicial, acarreta a invalidade do acto de liquidação de CA consequente;

VI – Conclui-se que o acto impugnado, a liquidação de CA do ano de 1997, também padece desse mesmo vício de falta de fundamentação.

VII – A douta sentença ora recorrida a manter-se na ordem jurídica, na condenação da Fazenda Publica no pagamento de juros indemnizatórios, revela-se desconforme com a mais recente jurisprudência, supra citada.

Termina pedindo o provimento ao recurso e a revogação da decisão recorrida.

1.3. Contra-alegou a impugnante, formulando, no final, as Conclusões seguintes:

1. Ao contrário do entendimento perfilhado pela recorrente, não foi o vício de falta de fundamentação que conduziu à declaração de nulidade do acto impugnado nos presentes autos e que legitima o pedido de juros indemnizatórios formulado pela recorrida.

2. A sentença recorrida não merece qualquer juízo de censura ou reparo ao julgar procedente o pedido de juros deduzido pela recorrida, na medida em que o acto

tributário impugnado nos autos enferma de erro sobre os seus pressupostos de facto e de direito, porquanto da anulação do acto de 2ª avaliação resultou a falta de um elemento essencial para o cálculo do imposto a cobrar, erro esse imputável aos serviços da Administração Tributária.

3. Em situação similar à dos autos, decidiu já o STA que “são devidos juros indemnizatórios, por haver erro imputável aos serviços, se estes procederam à liquidação na sequência de um acto administrativo contido numa portaria que depois veio a ser judicialmente anulada, o que levou a Administração a revogar o acto de liquidação, assim reconhecendo a sua ilegalidade e o erro imputável aos serviços” – cfr. Ac. STA, de 25/06/2003, no Proc. nº 672/03, in www.dgsi.pt.

4. Ainda que se considerasse que na base da declaração de nulidade do acto impugnado nos autos está um vício de falta de fundamentação – o que não sucedeu, como vimos –, o certo é que tal vício traduz ele mesmo um erro que legitima o pagamento de juros indemnizatórios peticionado pela recorrida.

5. Deve ser negado provimento ao presente recurso, mantendo-se a decisão que condenou a recorrente ao pagamento de juros indemnizatórios, uma vez que, nos termos do previsto no art. 43º/1 da LGT, o acto de liquidação padece de erro nos pressupostos de facto e de direito, imputável aos serviços da Administração Tributária, pois o reconhecimento judicial da existência de um vício de falta de fundamentação, implica também um juízo sobre o carácter indevido da prestação tributária, na medida em que o acto de liquidação anulado viola de forma inaceitável o previsto nos arts. 268º/3 da CRP e 77º da LGT, conferindo direito ao pagamento de juros indemnizatórios – cfr. Acórdão do TCAS, de 25/09/2007, Processo nº 01304/06, in www.dgsi.pt.

6. Contra o exposto não colhe a argumentação da recorrente, no sentido de restringir o tipo de vícios que podem estar na origem do dever de pagamento de juros indemnizatórios, restrição essa que se reconduziria apenas aos vícios materiais e afastando a aplicação do art. 43º/1 da LGT nas situações em que o acto de liquidação fosse anulado por vício de forma.

7. A solução normativa expressa no artigo 43º da LGT, trata, por isso, de estabelecer uma garantia acrescida ao particular (garantindo o pagamento de juros

indemnizatórios em qualquer situação de erro) e não de limitar o ressarcimento de danos aos casos em que o vício se reconduza a vícios materiais, o que não tem o mínimo de correspondência com a letra da lei.

8. Ao contrário do entendimento da recorrente, no caso que ora nos ocupa, estão verificados os requisitos legais, dos quais, o art. 43º/1 da LGT faz depender o direito da recorrente a juros indemnizatórios, por erro imputável aos serviços da Administração Tributária, pelo que deve ser mantida a decisão recorrida, condenando-se a recorrente ao pagamento de juros indemnizatórios.

9. O desaparecimento do acto tributário de liquidação, por força da procedência da impugnação judicial, impõe à Administração Fiscal o dever de reconstituir a situação jurídica hipotética que existiria caso não tivesse sido praticado o acto tributário nulo (cfr. art. 173º/1 do CPTA), o que compreende o pagamento de juros indemnizatórios à recorrida, pela privação de utilização de capital, nos termos do previsto no art. 22º da CRP.

10. Pelo exposto, concluímos que decidiu bem o Tribunal a quo ao julgar procedente o pedido formulado pela recorrida, condenando a recorrente ao pagamento de juros indemnizatórios, para, desta forma, compensar a recorrida pelos prejuízos que a privação de capital decorrente da liquidação e cobrança ilegal do tributo lhe causou.

Termina pedindo a confirmação do julgado recorrido.

1.4. O Exmo. Procurador-Geral Adjunto pronuncia-se pelo provimento do recurso, em adesão à jurisprudência constante do ac. deste STA, de 4/11/09, no rec. nº 665/09 (que é em tudo análogo ao presente caso, havendo inclusivamente identidade de sujeitos), bem como dos acs. de 29/10/08, 21/1/09 e 25/6/09, respectivamente, nos recs. nºs. 622/08, 945/08 e 346/09, no sentido de que se vem considerando que o direito a juros indemnizatórios previsto no nº 1 do art. 43º da LGT, derivado de anulação de um acto de liquidação, depende de ter sido demonstrado no processo que esse acto está inquinado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração Fiscal, o que não sucede no caso vertente.

1.5. Colhidos os vistos legais, cabe decidir

1.6. A questão a decidir é a de saber se são devidos juros indemnizatórios a favor da impugnante na sequência da anulação do acto de liquidação aqui em causa.

FUNDAMENTOS

2. Na sentença recorrida julgaram-se provados e não

provados os factos seguintes:

2.1. Factos provados

A) Em 04.01.1996, a Impugnante requereu junto do 1.º Serviço de Finanças de Cascais a segunda avaliação do prédio urbano denominado B..., sito nos limites de Alcoitão, ..., freguesia de Alcabideche, concelho de Cascais.

B) Em 17.07.1996, foi lavrado Termo de avaliação, referente ao prédio urbano a que alude a al. A) do probatório, no qual consta:

“(...) A Comissão decidiu por maioria, baseando-se nos seguintes valores de referência relativos à área do total do terreno e à área de construção:

$74.571 \text{ m}^2 \text{ de construção} \times 120.000\$00 =$

$9.948.520.000\$00$

$159.160 \text{ m}^2 \text{ de terreno} \times 2.000\$00 = \underline{318.320.000\$00}$

$9.266.840.000\$00$

(nove milhões, duzentos e sessenta e seis mil, oitocentos e quarenta milhões de escudos), valor este o valor total do imóvel (...). (Doc. de fls. 30 dos autos).

C) Mediante ofício datado de 31.07.1996, a Administração do Condomínio do prédio urbano designado por B... foi notificada do resultado da segunda avaliação. (Doc. de fls. 30 dos autos).

D) Em 29.10.1996, deu entrada na 1.ª Repartição de Finanças de Cascais Impugnação judicial contra o acto de 2.ª avaliação a que alude a al. C) do probatório. (Doc. de fls. 53 a 58 dos autos).

E) Em 27.05.2008 foi proferido Acórdão pelo TCA Sul, em sede de recurso jurisdicional no âmbito do processo de Impugnação Judicial a que alude a al. D) do probatório, nos termos do qual foi deliberado revogar a sentença recorrida e anular o acto tributário impugnado. (Certidão de fls. 146 a 160 dos autos).

F) O Acórdão a que alude a al. E) do probatório transitou em julgado em 12.06.2008. (Certidão de fls. 146 a 160 dos autos).

G) Em 13.04.98, a impugnante foi notificada da nota de cobrança

H) 97/502156252/1503/11/3 referente à liquidação da contribuição autárquica do ano de 1997, das fracções C, F a H, L a AE, na qual consta o valor tributável de $5.328.868.540\$00$ e a colecta de $53.288.686\$00$. (Doc. de fls. 13 a 14 dos autos).

I) Em 29.04.98, a impugnante liquidou a quantia de

53.288.686\$00 (Doc. de fls. 13 a 14 dos autos).

J) Em 28.07.1998, a presente impugnação deu entrada na 1ª Repartição de Finanças de Cascais. (Cfr. carimbo aposto a fls. 2 nos autos).

2.2. Em sede de factos não provados, a sentença exarou: «Factos não provados

Inexistem. As demais asserções da douda petição constituem meras considerações pessoais, conclusões de facto e/ou direito ou são inócuos para a boa decisão da causa».

3. Como se disse, a questão que importa decidir é a de saber se são devidos juros indemnizatórios à impugnante na sequência da anulação do presente acto de liquidação. A sentença entendeu, em síntese, na parte relativa à questão dos juros, que estes são devidos, nos termos do disposto no art. 43º, nº 1 da LGT, na redacção em vigor à data, dado que, havendo um erro de direito na liquidação e sendo ela efectuada pelos serviços, é à AT que é imputável esse erro sempre que a errada aplicação da lei não tenha por base qualquer informação do contribuinte e sendo que essa imputabilidade aos serviços é independente da demonstração de culpa de qualquer dos seus funcionários ao efectuar a liquidação afectada por erro.

Discorda a Fazenda Pública, sustentando que a mais recente jurisprudência se tem pronunciado no sentido de esse pedido não poder proceder quando a anulação do acto de liquidação impugnado se fundamenta num vício de forma por falta de fundamentação.

Vejamos.

3.1. Os nºs 1 e sgts. do art. 24º do CPT dispunham, ao tempo, o seguinte:

«1. Haverá direito a juros indemnizatórios a favor do contribuinte quando, em reclamação graciosa ou processo judicial, se determine que houve erro imputável aos serviços.

2. Haverá também direito aos juros indemnizatórios quando, por motivo imputável aos serviços, não seja cumprido o prazo legal da restituição oficiosa dos impostos.

3. O montante dos juros referidos no número anterior, será calculado, para cada imposto, nos termos dos juros compensatórios devidos a favor do Estado, de acordo com as leis tributárias.

4. Os juros indemnizatórios serão liquidados e pagos no prazo de 90 dias contados a partir da decisão que

reconheceu o respectivo direito ou do dia seguinte ao do termo do prazo referido no nº 2.

(...)».

Por sua vez, o art. 43º da LGT veio, sob a epígrafe «Pagamento indevido da prestação tributária», dispor:

«1 - São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2 - Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar de a liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

(...)».

3.2. Resulta daquele art. 24º do CPT, que nele se reconhecia, de forma genérica, o direito do contribuinte a juros indemnizatórios: (i) um para as situações de em que, em reclamação graciosa ou processo judicial, fosse determinado que tinha havido erro imputável aos serviços (nº 1), caso em que era aplicável o regime dos juros previstos no nº 1 do art. 559º do CCivil e das Portarias nele previstas; (ii) outro para as situações de não cumprimento pela AT dos prazos de restituição oficiosa dos impostos (nº 2), caso em que era aplicável o regime dos juros compensatórios, por força do disposto no nº 3 do mesmo artigo.

Posteriormente, a LGT veio, igualmente, reconhecer e regular esse direito a juros indemnizatórios.

Todavia, conforme aponta Jorge Lopes de Sousa (Juros nas Relações Tributárias, in Problemas Fundamentais do Direito Tributário, Vislis, 1999, pag. 146) tal direito (a juros indemnizatórios) corresponde à concretização de um direito de indemnização que tem raiz constitucional, pois que no art. 22º da CRP se estabelece que «o Estado e as demais entidades públicas são civilmente responsáveis, em forma solidária com os titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, por acções ou omissões praticadas no exercício das suas funções e por causa deste exercício, de que resulte violação dos direitos, liberdades e garantias ou prejuízo para outrem.

Daí que, o art. 43º da LGT «não vem reconhecer um direito a indemnização que não existisse anteriormente como consequência de acto da Administração Tributária

que lese os seus direitos ou interesses, antes vem permitir uma nova forma de concretizar esse direito indemnizatório preexistente e constitucionalmente garantido.

Assim, a revisão, no art. 43º da L.G.T., dos casos em que há direito a juros indemnizatórios, numa interpretação compatível com a Constituição, terá de ser interpretada não como uma indicação exhaustiva dos casos em que os contribuintes têm direito a ser indemnizados por actos da Administração Tributária, mas como uma listagem de situações em que é de presumir a existência de um prejuízo para os contribuintes e a responsabilidade da Administração Tributária pela ocorrência do mesmo.»

E mais adiante (Ibidem, pag. 173), continua o autor:

«A consequência jurídica da atribuição do direito a juros indemnizatórios não representa uma nova valoração do facto ilícito, gerador da obrigação de indemnizar, pois os efeitos desse facto continuam a se os definidos pela lei constitucional e civil vigente no momento em que ele ocorreu, isto é, a obrigação de indemnizar todos os danos com ele conexionsados, numa relação de causalidade adequada.

O que se estabelece é apenas uma nova forma de determinar o valor desses danos, baseada numa presunção de que o prejuízo resultante da indisponibilidade da quantia paga coincide com o montante legal dos juros.

Sendo assim, regulando aquele art. 43º da L.G.T. o conteúdo da obrigação de indemnização abstraindo do facto que lhe deu origem (não atribuindo novos efeitos a tal facto), ela será de aplicação imediata às relações jurídicas já constituídas, subsistentes à data da sua entrada em vigor, nos termos da parte final do nº 2 do citado artigo 12º» (do CCivil).

A esta luz, será, portanto, aplicável ao caso presente, também o próprio regime previsto na LGT, que, no essencial, não difere, aliás, do que já constava do CPT.

3.3. Ora, o que resulta do Probatório é que, tendo sido judicialmente anulado o acto de avaliação de valor patrimonial, que serviu de base à prática do acto de liquidação impugnado no presente processo, a sentença recorrida veio a entender, em síntese, que este acto de liquidação impugnado é nulo, por ser acto consequente daquele acto de avaliação que foi anulado no anterior processo de impugnação deduzido para esse fim.

Constata-se, por outro lado, pela certidão do acórdão do TCAS referido na al. E) do Probatório, que, ao contrário

do alegado pela recorrida (na Conclusão 1ª das contra-alegações), naquela impugnação do acto de avaliação foram julgados improcedentes, além do mais, diversos vícios imputados a tal acto de avaliação, consubstanciados em erros na aplicação do direito, e que a anulação se baseou apenas em vício de falta fundamentação (cfr. o segmento final do dito acórdão do TCAS).

E a divergência trazida no presente recurso jurisdicional substancia-se, precisamente, na questão de saber se nestas condições, são devidos juros indemnizatórios.

3.4. Ora, a verdade é que, como aponta o MP, tendo em conta o citado regime legal, a jurisprudência deste STA tem vindo a entender, de forma reiterada e uniforme, que os juros indemnizatórios não são devidos quando a impugnação do acto de liquidação procede com fundamento em vício de forma (cfr., entre outros, os acs. de 29/10/08, 21/1/09, 25/6/09 e 4/11/09, respectivamente, nos recs. nºs. 622/08, 945/08, 346/09 e 665/09).

E, por nossa parte, acompanhamos agora, visto até o disposto no nº 3 do art. 8º do CCivil, este entendimento e a respectiva fundamentação jurídica (sendo que, no citado ac. de 4/11/09, rec. nº 665/09 a questão é tudo análoga à do presente caso, havendo inclusivamente identidade de sujeitos).

É que, como (reiterando o entendimento que já consta do supra referenciado estudo - Juros nas Relações Tributárias, in Problemas Fundamentais do Direito Tributário) escreve Jorge de Sousa (in CPPT, Anotado e Comentado, 5ª Edição, Vol. I, 472 - 473, Anotação 5 ao art. 61º) «A utilização da expressão “erro” e não “vício” ou “ilegalidade” para aludir aos factos que podem servir de base à atribuição de juros, revela que se teve em mente apenas os vícios do acto anulado a que é adequada essa designação, que são o erro sobre os pressupostos de facto e o erro sobre os pressupostos de direito.

Com efeito, há vícios dos actos administrativos e tributários a que não é adequada tal designação, nomeadamente os vícios de forma e a incompetência, pelo que a utilização daquela expressão “erro” tem um âmbito mais restrito do que a expressão “vício”.

Por outro lado, é usual utilizar-se a expressão “vícios” quando se pretende aludir genericamente a todas as ilegalidades susceptíveis de conduzirem à anulação dos actos, como é o caso dos arts. 101º (arguição subsidiária de vícios) e 124º (ordem de conhecimento dos vícios na

sentença) ambos deste Código.

Por isso, é de concluir que o uso daquela expressão “erro”, tem um alcance restritivo do tipo de vícios que podem servir de base ao direito a juros indemnizatórios.

Esta é, aliás, uma restrição que se compreende. Na verdade, a existência de vícios de forma ou incompetência significa que houve uma violação de direitos procedimentais dos administrados e por isso, justifica-se a anulação do acto por estar afectado de ilegalidade.

Mas, o reconhecimento judicial de um vício daqueles tipos não implica a existência de qualquer vício na relação jurídica tributária, isto é, qualquer juízo sobre o carácter indevido da prestação pecuniária cobrada pela administração tributária com base no acto anulado, limitando-se a exprimir a desconformidade com a lei do procedimento adoptado para a declarar ou a falta de competência da autoridade que a exigiu.

Ora, é inquestionável que, quando se detecta um vício respeitante à relação jurídica tributária, se impõe a atribuição de uma indemnização ao contribuinte, pois a existência de esse vício implica a lesão de uma situação jurídica subjectiva, consubstanciada na imposição ao contribuinte da efectivação de uma prestação patrimonial contrária ao direito.

Por isso, justifica-se que, nestas situações, não havendo dúvidas em que a exigência patrimonial feita ao contribuinte implica para ele um prejuízo não admitido pelas normas fiscais substantivas, se dê como assente a sua existência e se presuma o montante desse prejuízo, fazendo-se a sua avaliação antecipada através da fixação de juros indemnizatórios a favor daquele.

Porém, nos casos em que o vício que leva à anulação do acto é relativo a uma norma que regula a actividade da Administração, aquela nada revela sobre a relação jurídica fiscal e sobre o carácter indevido da prestação, à face das normas fiscais substantivas.

Nestes casos, a anulação do acto não implica que tenha havido uma lesão da situação jurídica substantiva e, consequentemente, da anulação não se pode concluir que houve um prejuízo que mereça reparação.

Por isso se justifica que, nestas situações, não se comprovando a existência de um prejuízo, não se presuma o seu valor, fixando juros indemnizatórios, mas apenas se deva restituir aquilo que foi recebido, o que poderá constituir já um benefício para o contribuinte, perante a

realidade da sua situação tributária.

Trata-se de uma solução equilibrada, inclusivamente no domínio processual. Na verdade, perante o simples reconhecimento judicial de um vício de forma ou de incompetência fica-se na dúvida sobre se estavam reunidos os pressupostos de facto e de direito de que a lei faz depender o pagamento de uma prestação tributária; se essa dúvida é um motivo suficiente para não exigir uma deslocação patrimonial do contribuinte para a Fazenda Pública (justificando a restituição da quantia paga) também, por identidade de razão, será suporte bastante para não impor uma deslocação patrimonial efectiva em sentido inverso (pagamento de uma indemnização); verdadeiramente, a regra aplicável, a mesma em ambos os casos, é a de não impor deslocações patrimoniais sem uma prova positiva da existência de uma situação, ao nível da relação tributária, em que elas devem ocorrer.

Assim, compreende-se que, nos casos em que há uma anulação de um acto administrativo ou de liquidação por não se verificarem os pressupostos de facto ou de direito em que devia assentar, casos em que há a certeza de que a prestação patrimonial foi indevidamente exigida, seja atribuída uma indemnização (no caso sob a forma de juros), e não seja feita idêntica atribuição nos casos em que a decisão judicial não implica a antijuricidade material da exigência daquela prestação.

Isto não significa, que, na sequência de uma anulação judicial originada em vício de forma ou incompetência, o contribuinte que se sinta lesado nos seus direitos patrimoniais, esteja legalmente impedido de exigir judicialmente a reparação a que se julgue com direito, que lhe é assegurado não só pela Constituição (art. 22º da CRP), como pela lei ordinária (Decreto-Lei nº 48051, de 21-11-67), pois neste se faz equivaler ilegalidade a ilicitude (art. 6º deste diploma).

Para obter esta reparação, porém, o contribuinte terá de fazer, em processo próprio, a demonstração da existência do direito a essa indemnização, à face das regras gerais da responsabilidade civil extracontratual, não havendo qualquer norma constitucional ou legal que imponha que, em todos os casos de anulação de actos administrativos, se presumam os prejuízos, como está ínsito nas normas que prevêm a atribuição de juros indemnizatórios.»

3.5. Ora, no caso vertente, como se viu, o acórdão do TCAS anulou o acto de avaliação apenas por vício de falta

de fundamentação e, na sentença recorrida, a invalidade do acto de liquidação «stricto sensu» aqui em causa resulta apenas do vício que afecta aquele anterior acto. E, assim sendo, ainda que o acto de avaliação tenha sido autonomamente impugnado, a natureza do vício que afecta este acto consequente (liquidação) é a mesma do vício que afectou o acto pressuposto. Ou seja, a nulidade do acto de liquidação impugnado no presente processo, é uma nulidade que resulta apenas de vício de falta de fundamentação que inquina o acto de avaliação e não de qualquer erro de facto ou de direito, que a anulação com fundamento naquele vício não revela.

E é por esse motivo que a recorrida carece de razão quando nas contra-alegações (cfr. Conclusão 5ª) sustenta que o acto de liquidação padece de erro nos pressupostos de facto e de direito, por o reconhecimento judicial da existência de um vício de falta de fundamentação implicar também um juízo sobre o carácter indevido da prestação tributária, na medida em que o acto de liquidação anulado viola o previsto nos arts. 268º/3 da CRP e 77º da LGT [veja-se, aliás, que, apesar da imposição legal da existência de fundamentação do acto, tem vindo a admitir-se, embora dentro do respectivo condicionalismo legal, quer a revogação de actos administrativos válidos (art. 140º do CPA) ou inválidos (art. 141º do mesmo Código) e a sua substituição por outros com diferente fundamentação, quer a possibilidade de convalidação de actos que enfermem de vício de forma por falta de fundamentação, possibilidade hoje reforçada pela previsão genérica da possibilidade de ratificação de actos anuláveis, prevista no art. 137º do CPA].

3.6. E, assim sendo, e face a tudo o que se deixou exposto, estamos perante uma «situação em que não se demonstra ter ocorrido erro de facto ou de direito, em que não está demonstrada antijuricidade a nível da relação tributária substantiva», subjacente ao acto de liquidação impugnado e em que, por isso, «não se justifica a aplicação da presunção de prejuízos ínsita no nº 1 do artigo 43º da LGT» (cfr. citado ac. do STA, de 4/11/09, rec. nº 665/09). Daí que, contrariamente ao decidido na sentença recorrida, inexistam, no caso, fundamento legal para a pretendida atribuição de juros indemnizatórios à impugnante/recorrida.

DECISÃO

Termos em que se acorda em, dando provimento ao

recurso, revogar a sentença na parte em que vem recorrida, isto é, na parte em que reconheceu à impugnante direito a juros indemnizatórios, nessa mesma medida se julgando agora improcedente a impugnação.

Custas pela recorrida, na instância na proporção do decaimento e neste STA, por ter contra-alegado no recurso e decaído, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 3 de Fevereiro de 2010. - *Casimiro Gonçalves*
(relator) - *Dulce Neto - Pimenta do Vale*.