

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	01187/09
Data do Acórdão:	24-03-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	PIMENTA DO VALE
Descritores:	JUROS COMPENSATÓRIOS IRS PRESCRIÇÃO SUCESSÃO DE LEIS NO TEMPO INTERRUPÇÃO
Sumário:	<p>I - A sucessão no tempo dos regimes prescricionais contidos no CPT e na LGT resolve-se pela aplicação das regras dos artºs 12º e 297º do Código Civil.</p> <p>II - Havendo sucessão de leis no tempo, a lei nova é competente para determinar os efeitos sobre o prazo de prescrição que têm os factos que ocorrem na sua vigência, ex vi do disposto no artº 12º do Código Civil.</p> <p>III - A citação, a reclamação, o recurso hierárquico, a impugnação e o pedido de revisão oficiosa da liquidação do tributo interrompem a prescrição (artigo 49.º, n.º 1 da LGT).</p> <p>IV - As causas de interrupção da prescrição que ocorreram antes da alteração ao n.º 3 do artigo 49.º da LGT, introduzida pela Lei 53-A/2006, entrada em vigor em 1/1/2007, produzem os efeitos que a lei vigente no momento em que elas ocorreram associava à sua ocorrência: eliminação do período de tempo anterior à sua ocorrência e suspensão do decurso do prazo de prescrição, enquanto o respectivo processo estiver pendente ou não estiver parado por mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte.</p> <p>V - A Lei nº 53-A/06 de 29/12, que deu nova redacção ao artº 49º da LGT, na medida em que esta é uma norma sobre os efeitos dos factos, só se aplica após a sua entrada em vigor, por força da regra do artº 12º, nº 2 do CC.</p>

Nº Convencional:	JSTA000P11623
Nº do Documento:	SA22010032401187
Recorrente:	A...
Recorrido 1:	FAZENDA PÚBLICA
Votação:	UNANIMIDADE

Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam nesta Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 – A..., melhor identificada nos autos, não se conformando com a decisão do Tribunal Tributário de Lisboa que julgou improcedente a impugnação judicial que aquela deduziu contra a decisão que negou provimento ao recurso hierárquico que havia interposto da decisão da Administração Tributária que indeferiu a reclamação graciosa que apresentou contra o acto de liquidação de juros compensatórios, relativos a rendimentos de trabalho dependente, decorrentes da falta de retenção na fonte de IRS, referente aos anos de 1995, 1996 e 1997, dela vem interpor o presente recurso, formulando as seguintes conclusões:

22. Vem o presente recurso interposto do douto acórdão que absolveu a Fazenda Pública do pedido formulado pela Impugnante, ora Recorrente, no sentido de ser anulada liquidação de juros compensatórios.

23. A censura que os Recorrentes pretendem vir a ser feita relativamente à decisão recorrida consubstancia-se na parte da decisão que não considerou prescrita a obrigação tributária posta em crise nos presentes autos.

24. O acórdão recorrido enferma de manifesto erro na aplicação do Direito por considerar não ser de aplicar a norma contida no nº 2 do artigo 49º da LGT, desconsiderando a norma transitória prevista no artigo 91º da referida Lei nº 53-A/2006 de 29 de Dezembro.

25. Nos termos do nº 1 do artigo 48º da Lei Geral Tributária, as dívidas tributárias prescrevem no prazo de oito anos.

26. De acordo com os números 1 e 3 do artigo 49º da LGT, a citação, a reclamação, o recurso hierárquico, a impugnação e o pedido de revisão oficiosa da liquidação do tributo interrompem a prescrição.

27. Sucede porém que por força do nº 2 do artigo 49º da LGT na sua anterior redacção, aplicável *in casu* por força do artigo 91º da Lei nº 53-A/2006 - por ter ocorrido a paragem do processo por período superior a um ano por facto não imputável ao sujeito passivo - cessa o efeito da interrupção da prescrição, devendo somar-se o tempo que

decorrer após aquele período ao que tiver decorrido até à data da autuação.

28. As dívidas tributárias postas em crise no âmbito do presente processo respeitam a liquidação de juros compensatórios decorrentes da falta de retenção na fonte de IRS, respeitantes a rendimentos auferidos pelos seus trabalhadores, durante os anos de 1995, 1996 e 1997.

29. O prazo de oito anos conta-se, tratando-se de impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário.

30. No dia 23 de Fevereiro de 2002 a Recorrente apresentou reclamação graciosa da liquidação impugnada nos presentes autos.

31. No âmbito do processado subsequente ocorreu paragem do processo por período superior a um ano, por facto não imputável ao sujeito passivo.

32. Pelo que, de acordo com a norma do nº 2 do artigo 49º da LGT, aplicável por força do artigo 91º da Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, e tendo em vista a verificação da prescrição da obrigação tributária impugnada conforme invocado pela Recorrente, no computo do prazo prescricional já decorrido deverá somar-se o tempo que decorrer após aquele período ao que tiver decorrido até à data da autuação, o que se requer.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exmº Procurador-Geral Adjunto, no seu parecer, excepcionou a incompetência desta STA, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso, uma vez que, nas conclusões da sua motivação do recurso, a recorrente alega factos que não foram trazidos ao probatório, mas dos quais pretende tirar ilações.

Desta questão prévia foram notificadas as partes (artº 704º do CPC), sem que qualquer delas sobre a mesma se tivesse pronunciado.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 – A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

1º- A impugnante foi objecto de uma inspecção pela I.G.F., na qual foi detectado que a empresa pagara aos seus funcionários, no quadriénio 1994/1997, “Prémios/subsídios de assiduidade”, pagos mediante a entrega de senhas de refeição e de gasolina, sem que tivesse procedido a retenções na fonte para efeitos de IRS - relatório da inspecção apenso aos presentes autos.

2º- As senhas de gasolina eram adquiridas ao Banco B...

e, foram utilizadas conjuntamente com cheques de refeição no pagamento de “Prémios/subsídios de assiduidade” aos seus funcionários, bem como a um terceiro, Dr. C..., que ao tempo exercia as funções de director financeiro - relatório da inspecção apenso aos presentes autos.

3º- Os pagamentos em causa em senhas de gasolina e cheques-refeição ascenderam aos seguintes montantes:

1995: 60.000\$00

1996: 769.108\$00

1997: 1.037.666\$00 - relatório da inspecção apenso aos presentes autos.

4º- No ano de 1995 pagou ao Dr. C... esc: 1.457.455\$00 a título de “deslocações em viatura própria” e “despesas com refeições”, justificados com documentos que a inspecção não aceita - relatório da inspecção apenso aos presentes autos.

5º- Nos anos de 1995, 1996, 1997, a empresa pagou trabalho extraordinário dos seus funcionários, sob a rubrica “ajudas de custo”, nos seguintes montantes:

1995: 13.761.462\$00

1996: 5.785.609\$00

1997: 12.104.807\$00 - relatório da inspecção apenso aos presentes autos e auto de declarações do sócio-gerente junto a fls. 28 do mesmo apenso.

6º- Em consequência da inspecção procederam-se às seguintes liquidações de juros compensatórios:

nº 6410002058 de 1995 no valor de esc: 312.495\$00

(sendo esc: 288.355\$00 de trabalho dependente e esc: 24.140\$00 de trabalho independente);

nº 6410002059 de 1996 no valor de esc: 158.421\$00, sobre trabalho dependente;

nº 6410002060, de 1997, no valor de esc: 199.230\$00, sobre trabalho dependente - docs. fls. 28, 29 e 30.

7º- A presente impugnação foi deduzida em 05/11/2003 - doc. fls. 1.

3 – Antes do mais, importa apreciar a questão prévia suscitada pelo Exmº Procurador-Geral Adjunto, já que prejudicial.

No presente recurso jurisdicional, suscita-se apenas a questão da prescrição dos juros compensatórios decorrentes de IRS.

Alega aquele Exmº Magistrado que, nas conclusões da sua motivação do recurso, a recorrente refere que “No dia 23 de Fevereiro de 2002 a Recorrente apresentou reclamação

graciosa da liquidação impugnada nos presentes autos” e ainda que “No âmbito do processado subsequente ocorreu a paragem do processo por período superior a um ano, por facto não imputável ao sujeito passivo”.

Trata-se de factos que não constam do probatório da decisão recorrida, mas dos quais a recorrente pretende tirar ilações”.

Desde logo, ressalta à evidência que a sentença recorrida padece de défice de tal matéria, não reflectindo no probatório as apontadas ocorrências.

Mas e ao contrário do agora pretendido, entendemos que não é caso para excepcionar a incompetência, em razão da hierarquia, deste STA para conhecer do presente recurso, como pretende aquele Ilustre Magistrado.

É que, tudo quanto se passa na reclamação graciosa, está ao alcance dos poderes de cognição deste Tribunal, ainda que aja como de revista, uma vez que se não trata de elaborar juízos probatórios com vista a estabelecer os factos materiais interessantes para a decisão de direito, mas, apenas, de considerar as ocorrências havidas no decurso do próprio processo judicial.

Ora, está apenso ao presente processo um volume, cuja capa anuncia ser autos de reclamação.

A partir deste volume é, assim, possível extrair com segurança a data da instauração da reclamação, bem como se a mesma esteve parada por mais de um ano por facto não imputável ao sujeito passivo.

Daí que, não se pretendendo discutir matéria de facto assente, nem invocar factos novos, mas apenas retirar ilações das ocorrências processuais que são de conhecimento oficioso, não verse o presente recurso matéria de facto, mas sim de direito, pelo que para o seu conhecimento será, assim, competente este STA.

Razão por que improcede, pois, a questão prévia da incompetência deste Tribunal para conhecer do recurso, suscitada pelo Exmº Procurador-Geral Adjunto.

Passemos, então, a conhecer do objecto do presente recurso.

4 – Como vimos, a única questão levantada com o mesmo diz respeito apenas à prescrição dos juros compensatórios decorrentes da falta de retenção na fonte de IRS, respeitante a rendimentos auferidos pelos trabalhadores da recorrente, durante os anos de 1995, 1996 e 1997.

Considerou para tanto o Mmº Juiz “a quo” que a prescrição de tais dívidas não se verificou atento o

disposto no artº 49º da LGT, nas diferentes redacções que lhe foi dada pela Lei nº 100/99 de 26/7 e pela Lei nº 53-A/06 de 29/12, já que, atentas as regras ali previstas, “é evidente que em 31/12/06, data em que foi revogado o nº 2, ainda não se tinham completado os oito anos relativamente a qualquer dos impostos, por causa da interrupção da prescrição em virtude da ocorrência desta impugnação”.

Por sua vez, alega, em suma, a recorrente que “no dia 23 de Fevereiro de 2002 a Recorrente apresentou reclamação graciosa da liquidação impugnada nos presentes autos.

...No âmbito do processado subsequente ocorreu paragem do processo por período superior a um ano, por facto não imputável ao sujeito passivo.

...Pelo que, de acordo com a norma do nº 2 do artigo 49º da LGT, aplicável por força do artigo 91º da Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro, e tendo em vista a verificação da prescrição da obrigação tributária impugnada conforme invocado pela Recorrente, no computo do prazo prescricional já decorrido deverá somar-se o tempo que decorrer após aquele período ao que tiver decorrido até à data da autuação...”

Para concluir que a dívida exequenda se encontra já prescrita.

Vejamos, pois.

5 – Como referimos, o Tribunal recorrido declarou que não se encontrava prescrita a dívida exequenda relativa aos juros compensatórios decorrentes da retenção na fonte de IRS, relativo aos anos de 1995, 1996 e 1997.

Pelo que era, então, aplicável o CPT, que entrou em vigor em 1/7/91.

E por força do seu artº 34º, o prazo de prescrição de tais dívidas, que era, então, de dez anos, começou a correr em 1/1/1996, 1/1/1997 e 1/1/98, respectivamente.

Com a entrada em vigor da LGT, em 1/1/1999, o referido prazo de prescrição passou a ser de apenas oito anos (cfr. artº 48º).

Nos termos do artº 297º, nº 1, do Código Civil, “a lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar”. Como em 1/1/1999, em relação às dívidas de 1996 e 1997, não faltava menos tempo para o prazo se completar, o

prazo de prescrição aqui aplicável é, pois, o fixado na lei nova, por ser igual e mais curto, respectivamente, mas o mesmo só se conta a partir da entrada em vigor desta, ou seja, a partir daquela data.

E no que à dívida relativa a 1995 diz respeito?

Como vimos supra, o prazo de prescrição começou a correr em 1/1/96.

Entretanto, no dia 1/1/99, entrou em vigor a LGT que, como também vimos, diminuiu, ex vi do seu artº 48º, o prazo de prescrição das dívidas tributárias para oito anos. Entre 1 de Janeiro de 1996, data em que começou a contar-se o prazo de prescrição, conforme o artigo 34º nº 1 do CPT e 1 de Janeiro de 1999, data em que, de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 398/98, de 17 de Dezembro, a LGT entrou em vigor, correram 3 anos desse prazo.

Assim e de acordo com o nº 1 do artigo 34º do CPT, aquando da entrada em vigor da LGT faltavam 7 anos para ele se completar, ou seja, menos tempo do que aquele que estava previsto pela lei nova.

Consequentemente e por força do disposto no artº 5º, nº 1 do Decreto-lei nº 398/98, conjugado com os artºs 297º do Código Civil e 48º, nº 1 da LGT, é aplicável ao caso o prazo de prescrição de 10 anos do artº 34º, nº 1 do CPT e não o de 8 anos do artigo 48º nº 1 da LGT.

Posto isto, vejamos, então, se as dívidas exequendas já prescreveram, começando pela dívida tributária relativa a 1995.

6 – Como referimos supra, o prazo de prescrição (de dez anos) começou a correr em 1/1/96, por força do disposto no artº 34º, nº 2 do CPT.

Sucedu que em 23/2/02 foi intentada reclamação graciosa, a que se seguiu recurso hierárquico interposto em 6/6/02 (vide processo apenso) e impugnação judicial interposta em 5/11/03 (vide nº 7 do probatório).

De realçar ainda que a impugnação judicial, de acordo com o que consta do processo, esteve parada por inércia da AT por mais de um ano desde a sua autuação, concretamente, desde 20/10/05 até 10/9/08 (vide fls. 123 e segs.).

Acontece que, com a redacção que foi dada ao artº 49º da LGT pela Lei nº 100/99 de 26/7, este preceito legal, à semelhança do que já acontecia no âmbito do CPT, atribuía relevância interruptiva a estes actos.

Ora, é sabido que, havendo sucessão de leis no tempo, a

lei nova é competente para determinar os efeitos sobre o prazo de prescrição que têm os factos que ocorrem na sua vigência, por força do disposto no artigo 12.º do Código Civil.

Assim, antes da alteração introduzida pela predita Lei 53-A/2006, dispunha o artigo 49.º da LGT, no seu n.º 1, que a citação, a reclamação, o recurso hierárquico, a impugnação e o pedido de revisão oficiosa da liquidação do tributo interrompiam a prescrição.

A paragem do processo por período superior a um ano por facto não imputável ao sujeito passivo faz, porém, cessar, nos termos do n.º 2 do mesmo artigo 49º da LGT, o efeito previsto no seu n.º 1, somando-se, neste caso, o tempo que decorrer após este período ao que tiver decorrido até à data da autuação.

Atribuindo a LGT efeito interruptivo a vários factos, podem surgir situações em que mais de uma causa de interrupção da prescrição ocorra em relação a um prazo de prescrição.

É certo que a referida Lei n.º 53-A/2006 deu nova redacção ao n.º 3 do artº 49º da LGT, estabelecendo que a interrupção tem lugar uma única vez, com o facto que se verificar em primeiro lugar.

Assim, com esta lei, os factos interruptivos que ocorram após a primeira interrupção deixam de ter tal efeito.

Contudo, como se disse já, esta lei só entrou em vigor em 1/1/07 e sendo aquela uma norma sobre os efeitos dos factos, ela só se aplica após a sua entrada em vigor, por força da regra do n.º 2 do artigo 12º do CC.

Por isso, as causas de interrupção da prescrição que ocorreram anteriormente produziram os efeitos que a lei vigente no momento em que elas ocorreram associava à sua ocorrência (v. Jorge de Sousa, in Sobre a Obrigação Tributária, notas práticas, a fls. 65).

No caso em apreço, com a reclamação apresentada em 23/2/02, o prazo de prescrição de dez anos aqui aplicável, começado a contar em 1/1/96, interrompeu-se naquela data, tendo ocorrido, com o recurso hierárquico interposto em 6/6/02 e com a impugnação judicial, intentada em 5/11/03, novas causas de interrupção, eliminando todas elas o tempo de prescrição entretanto decorrido e obstando ao decurso do prazo enquanto o respectivo processo estiver pendente ou não vier a parar por mais de um ano por facto não imputável à executada.

Tendo apenas a impugnação judicial apresentada estado

parada por mais de um ano por inércia da AT, o efeito da sua instauração passar a ser suspensivo acaba por não ter qualquer influência no decurso do prazo de prescrição, pois o período que decorreu desde o início do prazo até à instauração deste processo foi eliminado pela instauração dos restantes e na pendência destes não corre qualquer prazo, uma vez que não se demonstra que estes tenham parado, ao contrário do que alega a recorrente, só começando a correr novo prazo depois do trânsito em julgado, ou equivalente, da decisão que puser termo ao último dos processos a terminar (artºs 49º da LGT 326º e 327º, nº 1 do CC).

E, assim sendo, até à data em que foi deduzida a reclamação graciosa (23/2/02) tinha decorrido seis anos, um mês e vinte e dois dias, pelo que o prazo prescricional de dez anos se não encontra ainda atingido.

7 – Do mesmo modo, para as restantes dívidas relativas a 1996 e 1997, que só se pode contar a partir de 1/1/99, ex vi do artº 297º do CC, tendo, então e até à referida data (23/2/02), por efeito da interrupção do prazo prescricional ocasionado com a instauração da predita reclamação graciosa, decorrido apenas três anos, um mês e vinte e dois dias, pelo que o prazo de oito anos, não foi, também e assim, atingido.

8 – Nestes termos e com estes fundamentos, acorda-se em negar provimento ao presente recurso e manter a decisão recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50%.
Lisboa, 24 de Março de 2010. *Pimenta do Vale* (relator) –
Alfredo Madureira – *Valente Torrão*.