

Acórdãos STA	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0743/09
Data do Acórdão:	21-04-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	PIMENTA DO VALE
Descritores:	JUROS COMPENSATÓRIOS FUNDAMENTAÇÃO ACTO TRIBUTÁRIO LIQUIDAÇÃO TAXA DE JUROS
Sumário:	I - Em matéria de decisão de cálculo de juros compensatórios, o artº 35º, nº 9 da LGT estabelece que "a taxa de juros compensatórios é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do número 1 do artigo 559.º do Código Civil". II - Assim, é de concluir que está devidamente fundamentado o acto de liquidação que, quanto ao valor da taxa de juros compensatórios, refere que é a equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do predito artº 559º, nº 1.

Nº Convencional:	JSTA000P11702
Nº do Documento:	SA2201004210743
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1:	A...
Votação:	UNANIMIDADE

--	--

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

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:	<p>Acordam nesta Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:</p> <p>1 – A Fazenda Pública, não se conformando com a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga que julgou procedente a impugnação judicial que a firma A..., Lda, melhor identificada nos autos, deduziu contra o acto de liquidação de juros compensatórios, referentes a IVA e relativos aos períodos de 10/2/04, 10/2/05, 10/2/06 e 12/2/07 a 20/11/07, no valor de €10.575,77, dela vem interpor o presente recurso, formulando as seguintes</p>
-----------------	--

conclusões:

I. A questão que se coloca nos presentes autos reconduz-se a saber se na sentença recorrida se fez correcto julgamento ao dar como verificado o arguido vício de falta de fundamentação dos actos tributários.

II. O que, desde logo, implica indagar se, nas concretas declarações pelas quais foram externados os motivos da prática das liquidações de juros compensatórios, a AT pelo facto de não ter indicado a exacta taxa aplicada - mas tendo referido os diplomas legais que a previam - violou o comando legal acima mencionado.

III. Como é pacífico e resulta, entre outros, do disposto nos arts. 268º da CRP e do art. 77º da LGT, os actos tributários estão sujeitos a um dever de fundamentação.

IV. Sendo que tal fundamentação deve obedecer aos requisitos previstos no art. 125º do CPA, ou seja, aquela deverá ser clara ou acessível, congruente e suficiente.

V. No que se reporta ao procedimento de liquidação dos tributos é do conhecimento comum que o imposto resulta da aplicação de uma taxa ao valor da matéria tributável.

VI. Ora, no caso em apreço, é evidente que os elementos que a impugnante teve ao seu dispor - constantes das notificações dos actos tributários ora em apreço - permitiam que a mesma compreendesse a motivação, de facto e de direito, subjacente à actuação da Administração Tributária.

VII. Pois que, como se retira das ditas notificações, são especificadamente referidos os normativos legais aplicáveis, o valor do imposto, o lapso temporal do atraso na liquidação e, ainda, o valor dos juros compensatórios apurados.

VIII. Assim sendo, tendo em conta a fórmula de cálculo dos juros compensatórios devidos e, bem assim, os dados constantes da notificação facilmente se apura a taxa de juro aplicada, a saber, 4%/ano.

IX. Ora, tal operação não exige especiais conhecimentos ou aptidões, sendo, por conseguinte, acessível a um qualquer cidadão médio e, sem margem para grandes dúvidas, relativamente a sujeito passivo que tome a forma de sociedade comercial.

X. É incontestável que a AT poderia fazer constar das notificações dos actos tributários que a taxa aplicada era de 4%/ano; porém, a falta dessa indicação não pode, nas circunstâncias do caso concreto, conduzir à conclusão de que o acto não se encontra suficientemente fundamentado.

XI. Pois não pode permitir-se que, a coberto do direito à fundamentação, se abriguem pretensões que excedem manifestamente o âmbito de cobertura que aquele direito visa assegurar.

XII. Por tudo quanto fica exposto, é entendimento da Fazenda Pública que a douda sentença ora recorrida não poderá manter-se, sendo imperioso que se conclua pela improcedência do invocado vício de falta de fundamentação, por não estarem as liquidações ora em apreço feridas de ilegalidade por violação do direito à fundamentação previsto no art. 77º da LGT.

Sem prescindir,

XIII. Ainda que não se entenda como se pugnou - o que apenas se concebe a benefício de raciocínio - sempre se terá que concluir que a preterição da dita formalidade legal não determina, no caso em apreço, a ilegalidade dos actos tributários.

Senão vejamos,

XIV. Como supra se referiu dos actos tributários tem consagração constitucional e legal, constituindo um importante e estruturante princípio do procedimento tributário,

XV. É certo que, em regra, a violação (ou imperfeição) do cumprimento do dever de fundamentação determina a ilegalidade do próprio acto tributário por violação de uma formalidade essencial;

XVI. Porém, tal nem sempre ocorre, pois que em determinadas situações tal formalidade legal poderá degradar-se em não essencial.

XVII. É, desde logo, o que sucede nos casos em que inexistindo outros vícios, como acontece nos presentes autos, nos encontramos perante uma actuação vinculada da Administração Tributária, no sentido em que a actuação desta não poderia ser, de modo algum, diferente da efectivamente tomada.

XVIII. Em tais casos há lugar à aplicação do princípio do aproveitamento do acto, porquanto, apesar da dita preterição de formalidade não se justifica a anulação do acto, na medida em que a decisão efectiva se revela a única concretamente possível.

XIX. Ora, no caso ora em apreço sempre se teria que concluir que tal formalidade se degradou em não essencial, donde resultará que da sua omissão ou cumprimento defeituoso não resulta a ilegalidade de tais actos.

XX. Para que tal deterioração da formalidade ocorra necessário se torna que a decisão da Administração não pudesse ser outra,

XXI. Seja, como se referiu no citado acórdão desse STA de 25.06.2008, por estarmos perante “uma actividade absolutamente vinculada, seja por resultar de mera operação aritmética”.

XXII. Ora, no caso em apreço, é manifesto que não só estamos perante uma actuação absolutamente vinculada da Administração Tributária, mas também está aqui em causa uma mera operação aritmética.

XXIII. Assim sendo, é imperioso que se conclua que outra não poderia ser a decisão da Administração Tributária, razão pela qual se deve firmar que a referida formalidade legal se degradou em não essencial e, consequentemente, que a sua violação não determina, por força do referido princípio do aproveitamento, a anulação dos actos tributários.

XXIV. Destarte, a actuação da AT foi conforme à lei, não se verificando o vício que é imputado aos actos tributários, sendo que estas por serem legais, deverão manter-se, tendo na douda sentença ora recorrida se decidido de forma diversa é inevitável que se conclua que foi violado o disposto no art. 77º da LGT.

Não houve contra alegações.

O Exmº Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de ser concedido provimento ao presente recurso. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) Através de carta registada a Impugnante foi notificada para proceder ao pagamento, até 28 de Fevereiro de 2008, de juros compensatórios relativos a IVA do período 0312, no montante de 2.541,98 euros;

b) Do documento de notificação da liquidação referida na alínea anterior consta um quadro com o seguinte teor:

FUNDAMENTAÇÃO

Juros compensatórios liquidados nos termos dos artigos 89º do Código do IVA e 35º da Lei Geral Tributária, por ter sido retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto, por facto imputável ao sujeito passivo.

- Imposto em falta sobre o qual incidem juros 16.820, 56

- Período a que se aplica a taxa de juro de 2004/02/10 a 2007/11/20

- Taxa de juro aplicável ao período – a equivalente à taxa

de juros legais fixada nos termos do nº 1 do artigo 559º do Código Civil

- Valor dos juros 2.541,98

c) Através de carta registada a Impugnante foi notificada para proceder ao pagamento, até 26 de Março de 2008, de juros compensatórios relativos a IVA do período 0412, no montante de 6.153,42 euros;

d) Do documento de notificação da liquidação referida na alínea anterior consta um quadro com o seguinte teor:

FUNDAMENTAÇÃO

Juros compensatórios liquidados nos termos dos artigos 89º do Código do IVA e 35º da Lei Geral Tributária, por ter sido retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto, por facto imputável ao sujeito passivo.

- Imposto em falta sobre o qual incidem juros 55.429,36

- Período a que se aplica a taxa de juro de 2005/02/10 a 2007/11/20

- Taxa de juro aplicável ao período - a equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do nº 1 do artigo 559º do Código Civil

- Valor dos juros 6.153,42

e) Através de carta registada, a Impugnante foi notificada para proceder ao pagamento, até 26 de Março de 2008, de juros compensatórios relativos a IVA do período 0512, no montante de 989,14 euros;

f) Do documento de notificação da liquidação referida na alínea anterior consta um quadro com o seguinte teor:

FUNDAMENTAÇÃO

Juros compensatórios liquidados nos termos dos artigos 89º do Código do IVA e 35º da Lei Geral Tributária, por ter sido retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto, por facto imputável ao sujeito passivo.

- Imposto em falta sobre o qual incidem juros 13.928,80

- Período a que se aplica a taxa de juro de 2006/02/10 a 2007/11/20

- Taxa de juro aplicável ao período - a equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do nº 1 do artigo 559º do Código Civil

Valor dos juros 989,14

g) Através de carta registada, a Impugnante foi notificada para proceder ao pagamento, até 26 de Março de 2008, de juros compensatórios relativos a IVA do período 0612, no montante de 891,23 euros;

h) Do documento de notificação da liquidação referida na alínea anterior consta um quadro com o seguinte teor:

FUNDAMENTAÇÃO

Juros compensatórios liquidados nos termos dos artigos 89º do Código do IVA e 35º da Lei Geral Tributária, por ter sido retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto, por facto imputável o sujeito passivo.

- Imposto em falta sobre o qual incidem juros 28.941,35

- Período a que se aplica a taxa de juro de 2007/02/12 a 2007/11/20

- Taxa de juro aplicável ao período - a equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do nº 1 do artigo 559º do Código Civil

- Valor dos juros 891,23

i) A presente impugnação foi apresentada em 27 de Maio de 2008.

3 – A questão que constitui objecto do presente recurso consiste em saber se ocorre a alegada falta de fundamentação relativamente à liquidação dos juros compensatórios em causa, referentes a IVA.

Na sentença recorrida decidiu-se no sentido dessa falta de fundamentação, com fundamento na falta de indicação da taxa de juro.

Vejamos se lhe assiste razão.

Como se afirma no recente acórdão desta Secção do STA de 7/1/09, in rec. nº 871/08, que o relator subscreveu, “A exigência de fundamentação dos actos administrativos (conceito em que se inserem os actos tributários, à face do preceituado no art. 120.º do CPA) é formulada no art.

268.º, n.º 3, da CRP, que estabelece que «os actos administrativos estão sujeitos a notificação aos interessados, na forma prevista na lei, e carecem de fundamentação expressa e acessível quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos».

No n.º 4 do mesmo artigo, garante-se aos interessados recurso contencioso, com fundamento em ilegalidade, contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma, que lesem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos.

Da conjugação destas duas normas resulta que o direito de impugnação contenciosa de actos lesivos, constitucionalmente reconhecido, não fica satisfeito com a mera possibilidade de os interessados os poderem impugnar judicialmente, antes se exigindo que seja proporcionada àqueles a possibilidade de os impugnarem com completo conhecimento das razões que os motivaram, isto é, trata-se de um direito à impugnação contenciosa

com a máxima eficácia.

Em matéria tributária, o dever de fundamentação dos actos decisórios de procedimentos tributários e dos actos tributários é concretizado no art. 77.º da LGT.

Nos termos deste último artigo, «a decisão de procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo os que integrem o relatório da fiscalização tributária» e a «fundamentação dos actos tributários pode ser efectuada de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo».

Como vem entendendo este Supremo Tribunal Administrativo, a exigência legal e constitucional de fundamentação visa, primordialmente, permitir aos interessados o conhecimento das razões que levaram a autoridade administrativa a agir, por forma a possibilitar-lhes uma opção consciente entre a aceitação da legalidade do acto e a sua impugnação contenciosa. (()) Noutro plano, que não assume relevância no caso em apreço, a exigência de fundamentação visará também assegurar a transparência da actividade administrativa, particularmente a observância dos princípios constitucionais da legalidade, da justiça, da igualdade e da imparcialidade, formulados no n.º 2 do art. 266.º da CRP). Para ser atingido tal objectivo a fundamentação deve proporcionar ao destinatário do acto a reconstituição do itinerário cognoscitivo e valorativo percorrido pela autoridade que praticou o acto, de forma a poder saber-se claramente as razões por que decidiu da forma que decidiu e não de forma diferente.

Especialmente em matéria de fundamentação de decisões de cálculo de juros compensatórios, o art. 35.º, n.º 9, da LGT estabelece que «a liquidação deve sempre evidenciar claramente o montante principal da prestação e os juros compensatórios, explicando com clareza o respectivo cálculo e distinguindo-os de outras prestações devidas».

Assim, é de concluir que a mínima fundamentação exigível em matéria de actos de liquidação de juros compensatórios terá de ser constituída pela indicação da quantia sobre que incidem os juros, o período de tempo

considerado para a liquidação e a taxa aplicada, para além da indicação das normas legais em que assenta a liquidação desses juros e que esses elementos devem ser indicados na liquidação, directamente ou por remissão para algum documento anexo”.

4 – No caso em apreço, constata-se que o acto de liquidação, para além da informação sobre o valor do imposto em atraso e sobre o qual incidiam juros compensatórios, o período de tempo a que se reportam esses juros, o valor dos mesmos, contém também o valor da taxa dos referidos juros, que é a equivalente à taxa de juros legais fixada nos termos do artº 559º, nº 1 do CC, tal, aliás, como determina o artº 35º, nº 10 da LGT.

Ora, assim sendo, explicitado fica perante o impugnante qual a taxa que serviu para o cálculo dos juros, ou seja a taxa de juro legal.

Taxa esta, aliás, facilmente cognoscível para uma empresa, como a impugnante, que exerce uma actividade económica lucrativa e que, para além disso, dela pode tomar conhecimento através de uma simples leitura do boletim oficial.

Trata-se, assim, de um parâmetro de fundamentação objectivo, e claro, suficiente para responder às necessidades de esclarecimento do contribuinte e, por isso, facilmente sindicável, como bem anota o Exmº Procurador-Geral Adjunto no seu parecer.

Assim, é de concluir que a liquidação de juros compensatórios não enferma, neste caso, do apontado vício de falta de fundamentação.

Pelo que, prejudicada fica, pois, a apreciação da questão suscitada, pela recorrente, nos nºs XIII a XXIV da sua motivação do recurso.

5 – Nestes termos, acorda-se em conceder provimento ao presente recurso, revogar a sentença recorrida e julgar improcedente a impugnação judicial, mantendo-se, assim, na ordem jurídica, as liquidações agora impugnadas.

Custas pela recorrida, mas apenas na 1ª instância, uma vez que não contra-alegou, fixando-se a procuradoria em 1/6.

Lisboa, 21 de Abril de 2010. – *Pimenta do Vale* (relator) – *Valente Torrão* – *Isabel Marques da Silva*.