

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

[Acórdãos STA](#)

Processo: 0261/11.0BECBR 0379/17
Data do Acórdão: 17-10-2018
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: ISABEL MARQUES DA SILVA
Descritores: IMPUGNAÇÃO JUDICIAL
IVA
MÉTODOS INDIRECTOS
ÓNUS DE PROVA

Sumário: Recaindo sobre o sujeito passivo o ónus da prova do excesso na quantificação (artigo 74.º n.º 3 da LGT) e não tendo este logrado *demonstrar erro ou manifesto excesso na matéria tributável quantificada (artigo 100.º n.º 3 do CPPT)*, não podia a sentença recorrida fundar a anulação da liquidação na existência de “fundada dúvida” sobre a quantificação operada, ao abrigo do n.º 1 do artigo 100.º da LGT, pois que tal caminho lhe estava vedado na situação concreta dos autos, mercê do recurso a métodos indirectos (artigo 100.º n.º 2 do CPPT).

Nº Convencional: JSTA000P23734
Nº do Documento: SA2201810170261/11
Data de Entrada: 24-03-2017
Recorrente: AT – AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Recorrido 1: A... LDA
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

- Relatório -

1 – A Fazenda Pública recorre para este Supremo Tribunal da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra, de 18 de Janeiro de 2017, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por A....., Lda, com os sinais dos autos, contra liquidação adicional de IVA e juros do ano de 2008 cuja matéria tributável foi fixada por métodos indirectos, anulando a liquidação impugnada, para o que apresentou as seguintes conclusões:

1 – *A presente impugnação refere-se à liquidação de IVA do ano de 2008, cuja sentença julgou a acção procedente, decisão com a qual esta RFP não pode concordar;*

2 – *A acção foi julgada procedente por ter sido suscitada à M. Juiz, como refere, uma dúvida fundada sobre a aderência à realidade da quantidade de produtos omitida;*

3 – *Ora, o ónus do excesso da quantificação impende sobre a impugnante de acordo com o estatuído no n.º 3 do art. 74.º da LGT;*

4 – *E, apesar de solicitados, não foram apresentados os inventários das existências divididos por taxas de IVA, obrigatoriedade imposta pelo DL n.º 410/89 de 21/11 que aprovou o Plano Oficial de Contas, posteriormente alterado pelo DL 238/91 de 02/07 e DL 35/2005 de 17/02, normativos em vigor no ano a que respeita o imposto.*

5 – *Este é um normativo legal que impõe a obrigatoriedade das contas e subcontas da contabilidade evidenciarem as existências por taxas de IVA, documento que ao não ser apresentado, exclui a existência de dúvida fundada, de acordo com o n.º 2 do artº 100.º do CPPT;*

6 – *E, contudo, prevalece a norma do n.º 3 do art. 74.º da LGT sobre a do artº 100º do CPPT de acordo com o Acórdão do TCAN, proc. n.º 00018/02 de 29-05-2014;*

7 – *E sempre diremos que relativamente aos custos da actividade, e que constavam inscritos na respectiva conta do POC foram aceites pela AT na sua totalidade;*

8 – *Pelo que, também quanto à existência de custos não foi feita qualquer prova credível da existência de custos superiores aos contabilizados, pois que a AT não*

coloca em tempo algum em causa a existência de custos, tendo aceite todos os custos inscritos na contabilidade.

9 – E a prova testemunhal ao afirmar a existência de garrafas partidas ou batatas podres não consegue provar que eram outros e não os que já constavam da contabilidade;

Pelo exposto e com mui douto suprimento de V. Exas., deve ser dado provimento ao presente recurso e, em consequência, revogada a sentença recorrida como é de inteira JUSTIÇA

2 – Contra-alegou a recorrida, concluindo nos seguintes termos:

1. No caso sub judice, apesar de ter ocorrido gravação dos depoimentos prestados em audiência, não é possível proceder à requerida reapreciação, uma vez que a recorrente, nas conclusões do recurso, não especificou quais os concretos pontos de facto que considera incorrectamente julgados, quais os concretos meios probatórios, constantes do processo ou da gravação nele realizada, que foram mal interpretados e que, em sua opinião, impunham, em relação a esses pontos uma decisão diferente da que foi tomada, nem indicou onde se localizam, nessa gravação o início e termo de cada um dos depoimentos a reapreciar e que, em seu entender, impunham a alteração da referida decisão.

2. Tratando-se de gravação digital, a Recorrente não estava impossibilitada de fazer uma identificação precisa e separada dos depoimentos e de indicar com exactidão as passagens da gravação em que se funda.

3. Não o tendo feito, nem procedido à respectiva transcrição, a impugnação da decisão sobre a matéria de facto, com esse fundamento, deve ser rejeitada de imediato.

4. Acresce: contrariamente ao que sucede no sistema de prova legal, em que a conclusão probatória é prefixada legalmente, no sistema da livre apreciação da prova, o julgador detém a liberdade de formar a sua convicção sobre os factos, objecto do julgamento, com base apenas no juízo que fundamenta no mérito objectivamente concreto de cada caso, na sua individualidade histórica, adquirido representativamente no processo. O que se torna necessário é que no seu livre exercício da convicção, o tribunal indique os fundamentos suficientes para que, através das regras da ciência, da lógica e da experiência, se possa controlar a razoabilidade daquela convicção do facto como provado ou não provado, possibilitando, assim, um controlo sobre a racionalidade da própria decisão. De resto, a lei determina a exigência de objectivação, através da fundamentação da matéria de facto, devendo o tribunal analisar criticamente as provas e especificar os fundamentos que foram decisivos para a convicção do julgador.

5. Nessa perspectiva, se a decisão do julgador, devidamente fundamentada, for uma das soluções plausíveis, segundo as regras da experiência, ela será inatacável, visto ser proferida em obediência à lei que impõe o julgamento segundo a livre convicção.

6. A decisão que dirimiu a matéria de facto controvertida deve, assim, manter-se inalterada, tal como foi decidida pela 1.ª instância.

7. A Fazenda Pública questiona erradamente que as circunstâncias concretas do caso não preencham o quadro hipotético desenhado no n.º 2 do art. 100.º do CPPT.

8. Decorre claramente dos termos verbais daquele preceito e da sua teleologia que a não admissibilidade da consideração da existência de dúvida fundada, susceptível de obviar à anulação do ato impugnado, não está estipulada para todas as situações de “quantificação da matéria tributável por métodos indirectos”, mas apenas para aquelas em que o fundamento do recurso à quantificação da matéria tributável por métodos indirectos aconteça por razões que sejam consubstanciadas em inexistência ou desconhecimento, por recusa de exibição, ou a sua falsificação, ocultação ou destruição (ainda que por razões acidentais): não basta que o caso seja de simples quantificação da matéria tributável por métodos indirectos (avaliação indirecta) mas ainda que se esteja perante uma situação de inexistência ou de desconhecimento de contabilidade ou de escrita e

demais documentos legalmente exigidos por virtude de recusa da sua exibição, ou de caso de falsificação, ocultação ou destruição da contabilidade, escrita ou documentos.

9. Enquanto for racionalmente possível – com mais ou menos esforço e trabalho, mesmo da AT - efectuar a quantificação directa e exacta da matéria tributável com base na contabilidade, escrita e documentos apresentados, ou apurar a matéria tributável com base nos dados objectivos constantes da contabilidade, não é tolerável, pelos princípios da justiça, imparcialidade e da boa-fé, próprios do Estado material de direito consagrado no art. 2.º da CRP e que vinculam também a Administração (art. 266.º n.º 2, da CRP) fazer sobrepor a comodidade da cobrança à certeza da exigência tributária não sancionatória.

10. O contribuinte não está onerado com qualquer ónus de demonstração de quantificação exacta da matéria tributável a fixar, bastando-lhe criar a dúvida fundada no juiz para que este deva anular o acto impugnado.

11. Situação diferente é aquela que se integre no quadro normativo recortado no n.º 2 do art. 100.º do CPPT, em que sobre o contribuinte recai um verdadeiro ónus jurídico de demonstração de que a matéria tributável padece de erro no que importa à sua quantificação.

12. Não obstante a constituição jurídica desse ónus sobre o contribuinte, importa deixar claro que, em contrário do que já se tem visto defender, esse ónus não obriga o contribuinte a ter de demonstrar a exacta expressão do erro de quantificação, ou seja, do valor exacto em que se verifica o excesso.

13. No que se refere concretamente à quantificação efectuada, temos que a fiscalização, temos que a fiscalização optou por recalcular o valor das existências iniciais e das existências finais com base no custo médio ponderado de cada produto, ficando-se sem saber a razão de ser deste procedimento, não se conseguindo também perceber a razão ou as razões pelas quais não foi levada em consideração o peso que cada grupo de produtos tem no respectivo universo, tratando-se por igual o que é desigual.

14. Razão pela qual a fundamentação empregue é manifestamente insuficiente para além do desfasamento de tal critério, contrário à realidade das coisas e das regras económicas da experiência comum.

Termos em que e nos mais de direito deve o recurso da Fazenda Pública ser rejeitado ou, subsidiariamente, ser julgado improcedente e se necessário conhecer-se da ampliação do recurso e proferir-se douda decisão que julgue a impugnação judicial procedente, com as legais consequências.

3 – O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público Adjunto junto deste Tribunal emitiu o doudo parecer de fls.280 a 2833, concluindo no sentido do não provimento do recurso e, quanto à ampliação do objecto do recurso, igualmente no sentido da sua improcedência.

4 - Notificadas as partes do parecer do Ministério Público (cfr. fls. 285/286 dos autos), nada vieram dizer.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

- Fundamentação -

5 – Questão a decidir

É a de saber se a sentença recorrida padece de erro de julgamento ao ter julgado procedente a impugnação, anulando o acto de liquidação de IVA sindicado – cuja matéria colectável fora determinada por métodos indirectos -, por aplicação do disposto no n.º 1 do artigo 100.º da LGT ou se, como alegado, o n.º 3 do artigo 74.º da LGT, nos termos do qual o ónus do excesso da quantificação impende sobre a impugnante, impede a aplicação in caso do disposto naquele preceito.

6 - Matéria de facto

Constam do probatório fixado na sentença recorrida os seguintes factos:

1. *A Impugnante apesar de estar enquadrada no CAE 47250 referente a "comércio de retalho de bebidas em estabelecimento especializado", exerce de facto a actividade de comércio por grosso e a retalho de bebidas e outros produtos alimentares, tais como batatas, azeitonas, óleos alimentares, batatas fritas, entre outros - cfr. relatório de inspecção tributária a fls. 40 a 61 do processo administrativo; este facto não foi contestado pela Impugnante.*
2. *A Impugnante foi alvo de uma inspecção externa de âmbito parcial em IRC e IVA, aos exercícios de 2007 e 2008, posteriormente alterada para âmbito geral - cfr. ordem de serviço n.º 01200901458 e sua alteração, de fls. 10 e 11 do processo administrativo.*
3. *Em 01.06.2010 o Inspector Tributário dos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção de Finanças de Coimbra elaborou o "Projecto de Relatório de Inspeção Tributária", sobre o qual o Director de Finanças, por delegação, em 04.06.2010, exarou o seguinte despacho "Concordo com a tributação proposta e seus fundamentos, conforme descrevem neste relatório. Notifique-se o contribuinte para, querendo, exercer o direito de audição prévia no prazo de dez dias."-cfr- projecto de relatório de inspecção e despacho aposto na primeira página do mesmo a fls. 14 a 37 do processo administrativo.*
4. *Em 04.06.2010 foi enviado o ofício nº 8171, elaborado sob o assunto "PROJECTO RELATÓRIO DA INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA – ARTIGO 60.º DA LEI GERAL TRIBUTÁRIA (LGT) E ARTIGO 60.º do REGIME COMPLEMENTAR DO PROCEDIMENTO DE INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA (RCPIT), destinado a notificar a impugnante para o exercício do direito de audiência prévia quanto ao Projecto do relatório de Inspeção Tributária – cfr. ofício e registo postal a fls. 38 e 39 do processo administrativo.*
5. *Em 30.06.2010, Inspector Tributário dos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção de Finanças de Coimbra, elaborou o "Relatório de Inspeção Tributária", cuja cópia a fls. 40 a 61 do processo administrativo aqui se dá por reproduzida e transcreve parcialmente:*

(fls. 190, verso, a 194, dos autos)

(...)" – cfr. relatório de inspecção tributária de fls. 40 a 61 e respectivos anexos de fls. 62 a 169 do processo administrativo.
6. *Em 02.07.2010 o Director de Finanças Adjunto da Direcção de Finanças de Coimbra,, por delegação do Director de Finanças, exarou, no relatório de inspecção tributária, o seguinte despacho "Concordo com as conclusões do relatório e determino o(s) valor(es) proposto(s) para tributação" - cfr. primeira página do relatório de inspecção tributária a fls. 40 do processo administrativo.*
7. *Em 08.07.2010 foi assinado o aviso de recepção do ofício n.º 9797, datado de 06.07.2010, elaborado sob o assunto "NOTIFICAÇÃO DO RELATÓRIO DE INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA - (ARTº 77.º DA LEI GERAL TRIBUTÁRIA E ARTº 61.º DO REGIME COMPLEMENTAR DO PROCEDIMENTO DE INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA)", destinado a notificar a Impugnante do relatório de inspecção tributária e despacho identificado nos dois pontos anteriores do probatório - cfr. ofício, registo postal e aviso de recepção de fls. 173, 174 e 175 do processo administrativo.*
8. *Em 09.08.2010 deu entrada na Direcção de Finanças de Coimbra um requerimento apresentado pela Impugnante a solicitar a revisão da matéria tributável - cfr. fls. 176 a 190 do processo administrativo.*
9. *Nos dias 30 de Agosto e 09 de Setembro de 2010 foram realizadas duas reuniões entre o perito da administração tributária e o perito designado pela*

Impugnante, no âmbito do procedimento de revisão da matéria colectável, não tendo os mesmos alcançado qualquer acordo - cfr. acta n.º 027A/LGT de fls. 196, 197 e acta n.º 027B/LGT de fls. 207 a 209 do processo administrativo.

10. Em 23.11.2010 o Director de Finanças Adjunto, por delegação do Director da Direcção de Finanças de Coimbra elaborou o despacho n.º 26/2010, com o assunto "Procedimento de revisão da matéria tributável (artigos 91.º e 92.º da Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro)", referente aos impostos IRC e IVA dos anos de 2007 e 2008, cuja cópia a fls. 199 a 206 do processo administrativo aqui se dá por reproduzida e transcreve parcialmente:

"(...)

Deste modo

Determina, o acima exposto, a nossa total adesão aos fundamentos e quantificação constantes do relatório da Inspeção tributável e seus anexos - cujos cálculos e fundamentos aqui damos por integralmente reproduzidos - e às expensas pelo perito da Administração Tributária o que vale por não aceitarmos a pretensão do contribuinte por não provado, o excesso na quantificação da matéria tributável, mantendo-se os pressupostos para tributação por métodos indirectos, tal como determina a alínea h) do n.º 1 do artigo 87º e alínea a) do artigo 88.º da Lei Geral Tributária.

Pela legalidade do uso do critério operado na quantificação, porquanto se baseia nas alíneas i) do n.º 1 do art.º 90º da LGT Pelo que: mantenho o valor inicialmente fixado de I.R.C. de € 39.311,68 (trinta e nove mil trezentos e onze euros e sessenta e oito cêntimos), para o exercício de 2007 e de € 123.400, 91 (cento e vinte e três mil e quatrocentos euros e noventa e um cêntimos) para o exercício de 2008: quanto ao valor do IVA considerado em falta no ano de 2008 e mantendo a distribuição por taxas e período como consta no ponto V-4. do relatório, é fixado o montante total de € 6.934,92 (seis mil novecentos e trinta e quatro euros e noventa e dois cêntimos).

(...)" -cfr. despacho de fls. 199 a 206 do processo administrativo.

11. Em 26.11.2010 foi assinado o aviso de recepção do ofício n.º 17112, elaborado sob o assunto "Procedimento de revisão da Matéria Colectável, Decisão", destinado a notificar a Impugnante do despacho identificado no ponto anterior do probatório – cfr. ofício, registo postal e aviso de recepção de fls. 211 a 213 do processo administrativo.

12. Em 07.12.2010 foi elaborada a notificação, destinada à Impugnante, da liquidação adicional de IVA, com o número 10319435, referente ao período 0812, efectuada com recurso a métodos indirectos, no valor de EUR 6.934,92 - cfr. liquidação adicional de fls. 26 do processo físico.

13. Em 07.12.2010 foi elaborada a notificação, destinada à Impugnante, da liquidação de juros compensatórios liquidados sobre o valor constante da liquidação adicional identificada no ponto anterior do probatório, no período de 10.02.2009 a 30.06.2010, no valor de EUR 383,80 - cfr. liquidação de juros compensatórios de fls. 27 do processo físico.

14. Alguns dos produtos alimentares comercializados pela Impugnante são perecíveis, tais como batatas e cebolas, e outros são sujeitos a prazo de validade, findo o qual não podem ser comercializados - cfr. depoimento das testemunhas, e do depoente

15. Por vezes as batatas apodrecem nos sacos antes da sua venda, o que acontece com mais frequência na época da batata nova, bem como as cebolas, em quantidade não apurada, pelo que as unidades estragadas são retiradas de dentro dos sacos em que estão embaladas e estes são refeitos com unidades retiradas de outros sacos, de modo a que o respectivo peso se mantenha - cfr. depoimentos das testemunhas, e do depoente

16. A Impugnante nem sempre consegue proceder à venda de produtos sujeitos a prazo de validade antes de o mesmo expirar, tendo ficado diversos produtos,

essencialmente bebidas, nesse estado depositados no seu antigo armazém, de onde aquela se mudou no ano de 2009 – cfr. depoimentos das testemunhas, e do depoente

17. No transporte e arrumação das bebidas, acontece, por vezes, que os empregados partem algumas garrafas em número indeterminado - cfr. depoimentos das testemunhas, e do depoente

Com relevo para a decisão da causa, não resultou provado que:

A) No final do ano de 2009 tivesse ocorrido uma avaria no servidor informático devido a inundações que teriam ocorrido no armazém e que tivesse provocado erros de identificação dos produtos.

B) Em épocas festivas a Impugnante oferecesse produtos a clientes.

7 – Apreciando

7.1 Do alegado erro de julgamento da sentença recorrida

A sentença recorrida, a fls. 189 a 204 dos autos, julgou procedente a impugnação deduzida pela ora recorrida contra liquidação adicional de IVA relativa ao quarto trimestre de 2008, cuja matéria tributável foi fixada por métodos indirectos, por entender que tendo o impugnante conseguido suscitar no julgador *dúvida fundada sobre a validade da matéria tributável apurada pela administração tributária e considerada o apuramento do IVA em causa (...) deve o acto tributário impugnado ser anulado (n.º 1 do artigo 100.º da CPPT)*, pois que embora não tendo conseguido provar o excesso na quantificação (...) a prova produzida é apta a criar uma *dúvida fundada sobre a aderência à realidade de produtos cuja venda terá sido omitida pela impugnante* – cfr. sentença, a fls. 203, frente e verso, dos autos.

Mais considerou a sentença recorrida que o n.º 2 do artigo 100.º *não tem aplicação nesta sede*, visto que *dispõe uma regra especial para as situações de quantificação da matéria tributável com recurso a métodos indirectos quando o fundamento da aplicação daqueles consistir em ocultação, recusa de exibição ou falsificação ou destruição da contabilidade e outros documentos legalmente exigidos para o apuramento da matéria tributável e in casu o fundamento da administração fiscal assenta nas irregularidades e inexactidões da contabilidade da Impugnante* – cfr. sentença recorrida, a fls. 202, frente, dos autos.

Discorda do decidido a Fazenda Pública, alegando, em síntese, ser inaplicável o disposto no n.º 1 do artigo 100.º em razão da prevalência de regra especial contida no n.º 3 do artigo 74.º da LGT e que, não tendo sido *apresentados os inventários das existências divididos por taxas de IVA, obrigatoriedade imposta pelo DL n.º 410/89 de 21/11 (...) está excluída a existência de dúvida fundada, de acordo com o n.º 2 do artº 100.º do CPPT.*

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público junto deste STA, no seu parecer junto aos autos e oportunamente notificado às partes, pronuncia-se no sentido do provimento do recurso por entender que *a situação configurada nos autos não é subsumível na previsão do n.º 1 do artigo 100.º do CPPT, pois a tal obsta o disposto no n.º 2 do mesmo preceito legal (...)*. Mais considera que o *tratamento contabilístico do inventário de existências está sujeito a regras específicas (no caso do POC), que não foram respeitadas pelo sujeito passivo. Pelo que qualquer falta de elementos que deviam constar da contabilidade é imputável ao sujeito passivo, sob pena de se falsear o resultado ou proporcionar a evasão fiscal, designadamente no caso do IVA. (...) que o sujeito passivo e aqui recorrido não logrou infirmar a presunção prevista no artigo 86.º do CIVA, ou seja, fazer prova de que as diferenças registadas nos inventários correspondessem a perdas ou quebras das existências. Razão pela qual o vício de excesso de quantificação da matéria tributável se deve julgar por não verificado* (cfr. parecer, a fls. 281/282 dos autos).

O recorrido pugna pela manutenção do julgado recorrido e pede, em caso de procedência do recurso, que se aprecie a questão prejudicada pela procedência

da impugnação em 1.^a instância.

Vejamos.

Não se nos afigura correcta a proposição segundo a qual o disposto no n.º 2 do artigo 100.º do CPPT é inaplicável ao caso dos autos, pois que a aplicação de métodos indirectos fundamentou-se *in casu em irregularidades e inexactidões da contabilidade da Impugnante* e o disposto no preceito vale apenas para os casos de *ocultação, recusa de exibição ou falsificação ou destruição da contabilidade e outros documentos legalmente exigidos para o apuramento da matéria tributável*. Dispõe o n.º 2 do artigo 100.º do CPPT que: «Em caso de quantificação da matéria tributável por métodos indirectos não se considera existir dúvida fundada, para efeitos do número anterior, se o fundamento da aplicação daqueles consistir na inexistência ou desconhecimento, por recusa de exibição da contabilidade ou escrita e demais documentos legalmente exigidos ou a sua falsificação, ocultação ou destruição, ainda que os contribuintes invoquem razões acidentais».

Entende JORGE LOPES DE SOUSA (*Código de Procedimento e de Processo Tributário Anotado e Comentado*, 6.^a edição, 2011, pp. 137/138 – nota 7 ao art. 100.º do CPPT) que *os atrasos na escrituração e suas irregularidades não supridos no prazo legal, bem como a insuficiência de elementos de contabilidade para levar a cabo uma determinação directa da matéria tributável, parecem consubstanciar situações de inexistência de tal escrituração necessária para essa determinação directa. A inexistência a que se refere o n.º 2 deste art. 100.º não pode ser entendida apenas como a inexistência total de elementos de escrita, pois não seria razoável que a existência apenas um qualquer elemento de escrita, com falta da generalidade dos restantes, pudesse justificar um regime diferente do ónus da prova em matéria de quantificação da matéria tributável. Por isso, **esta inexistência tem de conectar-se com a finalidade probatória que se tem em vista, o que conduz a concluir que ela existirá sempre que falte algum ou alguns dos elementos de escrita legalmente exigidos e quando, com eles, não for possível a determinação exacta da matéria tributável** (destacado nosso).*

No caso dos autos, decorre do relatório de inspecção, parcialmente transcrito no n.º 5 do probatório fixado, que a Administração fundamentou o recurso a métodos indirectos no disposto na alínea a) do artigo 88.º da LGT – “impossibilidade de comprovação e quantificação directa da matéria tributável”-, em razão de irregularidades da contabilidade. Tais irregularidades, não supridas e ainda que não dolosas, terão impossibilitado o controlo directo da matéria tributável e justificaram o recurso a métodos indirectos, que o tribunal a quo sancionou.

Ora, sendo a situação dos autos enquadrável no n.º 2 do artigo 100.º do CPPT – contrariamente ao decidido em 1.^a instância –, incorreu em erro de julgamento o Tribunal a quo ao anular a liquidação em razão da existência de “dúvida fundada” sobre a quantificação efectuada pela AT. É que, nestes casos, *a anulação por erro na quantificação da matéria tributável só ocorrerá se o impugnante demonstrar erro ou manifesto excesso da matéria tributável quantificada, como se refere no n.º 3 – cfr. JORGE LOPES DE SOUSA, op. cit., p. 138 (nota 8 ao artigo 100.º da LGT), o que no caso dos autos não sucedeu.*

Recaindo sobre o sujeito passivo o ónus da prova do excesso na quantificação (artigo 74.º n.º 3 da LGT) e não tendo este logrado *demonstrar erro ou manifesto excesso na matéria tributável quantificada (artigo 100.º n.º 3 do CPPT)*, não podia a sentença recorrida fundar a anulação da liquidação na existência de “fundada dúvida” sobre a quantificação operada, ao abrigo do n.º 1 do artigo 100.º da LGT, pois que tal caminho lhe estava vedado na situação concreta dos autos, mercê do recurso a métodos indirectos.

O recurso merece, pois, provimento, sendo de revogar o julgado recorrido, julgando ao invés inverificado, por não demonstrado, o vício de excesso na quantificação.

Atendendo a que a sentença recorrida julgou prejudicado o conhecimento *dos demais vícios alegados pela Impugnante* (cfr. sentença, a fls. 203, verso, dos autos), baixem os autos ao Tribunal a quo para que os conheça, se a tal nada mais obstar, pois que a procedência do recurso determina que o conhecimento de tais vícios se deixe de ter como prejudicado.

- Decisão -

8 - Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, em conceder provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida no segmento impugnado julgando inverificado o vício de “excesso na quantificação” da matéria tributável e ordenar a baixa dos autos ao tribunal “a quo” para conhecimento das questões julgadas prejudicadas, se a tal nada mais obstar.

Custas pela recorrida.

Lisboa, 17 de Outubro de 2018. – Isabel Marques da Silva (relatora) – Dulce Neto – Pedro Delgado.