

Centro de Estudos Judiciários

Formação Contínua 2016/2017

Temas de Direito Administrativo

Responsabilidade civil por actos da Administração Tributária

Lisboa, 26 de Maio de 2017

António Tomás Ribeiro
Procurador da República

Art. 22º CRP

Responsabilidade das entidades públicas

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 desse exercício, **de que resulte violação dos direitos, liberdades e garantias ou prejuízo para outrem.**

Regime geral

- Lei nº 67/2007 de 31 de Dezembro: **Regime da Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e Demais Entidades Públicas (RRCEE)**
- No âmbito de aplicação deste diploma insere-se a RC da AT pelos actos e omissões **de que resulte violação dos direitos, liberdades e garantias ou prejuízo para outrem.**
- Actos praticados fora das relações obrigacionais

Regime específico no direito tributário

- A lei geral aplica-se em tudo o que não esteja previsto em **lei especial**, no caso, nas leis tributárias (art. 1º, nº 1)
- As **lei tributárias** asseguram em certos casos, através de normas específicas próprias, a indemnização dos contribuintes por actos ilegais geradores de responsabilidade civil
- São em regra casos de retenção indevida de quantias

Âmbito de aplicação

- Domínio de liquidação ilegal de impostos;
- Domínio de actos em matéria tributária (sigilo bancário, inspecção tributária, informações fiscais, benefícios fiscais, listas de devedores, etc);
- Domínio dos actos praticados na execução fiscal

Art. 100º LGT

- A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei. *(Redacção da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)*
- Corresponderá ao art. 3º, nº 1 da Lei 67/2007

Art. 43º e 102º LGT

- Juros indemnizatórios (Art. 43º/1)
- Juros de mora (art. 43º/5 e 102º/2):
- A fonte da obrigação de pagamento dos J.I. é a responsabilidade civil extracontratual (*Jorge Lopes de Sousa, Responsabilidade Civil da AT por actos ilegais, Áreas Editora, 2010, 74*)

Art. 43º LGT: Erro imputável aos serviços

- 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 (n.º 1);
- Devendo considerar-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 (n.º 2)

Juros indemnizatórios

- expressão «**erro**», abrange tanto o erro sobre os pressupostos de facto como o erro sobre os pressupostos de direito: são apenas os vícios do acto anulado (violação de lei)
- Não abrange os vícios formais: falta de fundamentação, violação direito de audição;
- Não abrange a desaplicação de norma pela AT com fundamento em inconstitucionalidade, excepto de tiver sido declarada inconstitucional com força obrigatória geral;

Ac. STA de 04-11-2009, P.º nº 0665/09

Ac. STA de 27-06-2007. P. nº 080/07

Falta de fundamentação

- Note-se a jurisprudência do ac. nº 154/07 do Tribunal Constitucional sobre o art. 2º/1 do DL nº 48.051, de 21-11-1967 (correspondente ao art. 7º/1 do RRCEE):
- Julgou **inconstitucional**, por violação do princípio da responsabilidade extra-contratual do Estado, consagrado no artigo 22º da Constituição, **a norma constante do artigo 2º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48.051, de 21 de Novembro de 1967, interpretada no sentido de que um acto administrativo anulado por falta de fundamentação é insusceptível, absolutamente e em qualquer caso**, de ser considerado um acto ilícito, para o efeito de poder fazer incorrer o Estado em responsabilidade civil extra-contratual por acto ilícito;

Direito audição

- II - A anulação de um acto de liquidação baseada na violação do princípio da participação, não implica a existência de qualquer erro sobre os pressupostos de facto ou de direito do acto de liquidação, pelo que não existe o direito de juros indemnizatórios a favor do contribuinte, previsto naquele n.º 1 do art. 43.º da LGT.
- III – Pode pedir a indemnização, direito assegurado pela Constituição (art. 22.º), e pela lei ordinária (Lei n.º 67/2007, de 31 de Dezembro), mas em processo próprio.
- **Ac. STA de 22-05-2013, P. nº 0245/13**

Inconstitucionalidade

- Uma vez que a AT está sujeita ao princípio da legalidade (cfr. artº. 266.º, n.º 2, da CRP e artº. 55.º da LGT), não pode deixar de aplicar uma norma com fundamento em inconstitucionalidade, a menos que o TC já tenha declarado a inconstitucionalidade da mesma com força obrigatória geral (cfr. artº. 281.º da CRP) ou se esteja perante o desrespeito por normas constitucionais directamente aplicáveis e vinculativas, como as que se referem a direitos, liberdades e garantias (cfr. artº. 18.º, n.º 1, da CRP).
- **Ac. STA de 21-05-2015, Pº nº 0703/14**

Meios processuais

- A reparação dos danos emergentes de liquidação de imposto declarado ilegal pode ser feita tanto na reclamação graciosa, como no processo de impugnação judicial do acto (art. 43º, nº 1 LGT e 61º do CPPT);
- A reparação pode também fazer-se através da execução do julgado (art. 146º, nº 1 CPPT);
- Juros são contados desde a data do pagamento indevido até à data do processamento da nota de crédito (art. 61º/5 CPPT).
- Vantagens do sistema: desnecessidade de prova dos prejuízos sofridos e de recurso a diverso meio processual;

Art. 43º: norma instrumental

- meio de mais expeditamente fazer valer o direito de indemnização, sem alterar a substância do mesmo.
- É uma «**norma de processo**» (JLS, ob. cit., 76);
- 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 artº 12 do CC;
- O mesmo critério se aplicando ao cálculo dos juros indemnizatórios, nos termos do artº 12º nº 2 da LGT, fazendo-se a sua contagem segundo as várias taxas legais vigentes no período respectivo – Ac. STA 02-07-2003, Pº nº 0388/03.

Acção para reconhecimento de um direito (art. 145º CPPT)

No CPPT existem outra via processual para obter o direito de indemnização por prejuízos de actos tributários ilegais da AT;

Trata-se da acção para reconhecimento de um direito (art. 145º CPPT)

Acção para reconhecimento de um direito (art. 145º CPPT)

- JLS admite que o pedido de juros indemnizatórios possa ser feito igualmente em acção para reconhecimento de direito e interesse legítimo (ob. cit., 90/91) e não apenas na RG e na Impugnação
- Posição em linha com a Jurisprudência do STA:
- Ac. **Pleno** SCT do STA de 16-10-2013, P. nº 0295/12, na sequência do Ac. de 17-10-2012, P. nº 0295/12.

Acção para reconhecimento de um direito

- Estávamos aqui perante a seguinte situação:
- - *a **ilegitimidade procedimental** para apresentação de recurso hierárquico de decisão de deferimento total de reclamação graciosa, onde não foi formulado o pedido de juros indemnizatórios;*
- - *a **ilegitimidade processual para dedução de impugnação judicial** contra subsequente decisão de indeferimento do recurso hierárquico ou contra a decisão de deferimento da reclamação graciosa, por falta de interesse directo em demandar, em consequência da anulação do acto tributário de liquidação (art.26º n.ºs 1 e 2 CPC);*
- - *a **impossibilidade de requerer a execução de julgado**, por inexistência de decisão judicial a executar».*

Acção administrativa comum (em alternativa)

- Acção administrativa comum para efectivação de responsabilidade civil extracontratual do Estado pelos danos sofridos em resultado da ilegal liquidação de um imposto e da sequente anulação judicial da mesma
- **Ac. STA de 29-01-2014, P. n.º 01771/13**

Resumo: meios de tutela judicial

- Como se pode ver o contribuinte tem os seguintes meios para obter indemnização por liquidação ilegal de impostos:
- No procedimento gracioso e no procedimento judicial (RG e IJ);
- Na execução de julgados;
- Em acção de reconhecimento de direito;
- Em acção comum de responsabilidade.

Aplicação da lei geral – acção comum

- A utilização da acção administrativa comum conduz à questão de saber qual o tribunal competente para conhecer da mesma;
- Nem o ETAF (art. 49º), nem a LGT (art. 101º), nem o CPPT (art. 97º), a prevêem na lista dos processos judiciais tributários

Acção administrativa comum

Ac. STA de 30-05-2012, P. 0410/12, que traduz jurisprudência corrente:

- A anulação de um acto de liquidação baseada na caducidade do direito de liquidar o tributo, por a notificação daquele acto não ter sido efectuada dentro do prazo da caducidade, não confere o direito de juros indemnizatórios a favor do contribuinte, previsto naquele n.º 1 do art. 43.º da LGT (inexiste erro).
- Pode pedir a indemnização cujo direito é assegurado pela Constituição (art. 22.º), e pela lei ordinária (Lei n.º 67/2007, de 31 de Dezembro), mas em processo próprio (art. 37º/1/al K) CPTA).

Jurisdição administrativa/jurisdição fiscal

JLS (ob. cit. p. 130), defende que a “jurisdição fiscal” está a par da “jurisdição administrativa”: o art. 44º ETAF deixará espaço para se poder considerar que os TT sejam os tribunais comuns da jurisdição fiscal.

Prestação de garantia indevida ou superior à devida

- **Sistema híbrido**
- O art. 53º/1 da LGT prevê expressamente a hipótese de haver uma indenização dos prejuízos resultantes da indevida prestação de uma garantia bancária ou equivalente destinada a suspender a execução fiscal
- O n.º 3 estabelece que a indenização «pode ser requerida no próprio processo de reclamação ou impugnação judicial, ou autonomamente».

Tutela judicial

- **Assente na jurisprudência do STA:**
- Na reclamação graciosa, impugnação judicial ou oposição;
- No processo de execução de sentença (**Ac. STA de 02-11-2011, P. 0620/11**)
- Através da acção comum prevista no art. 37º/1/K (ex f) CPTA (**Ac. do Pleno do STA de 15-10-2014, P. nº 0873/14**)

Tribunal de Conflitos

Jurisprudência do Tribunal de Conflitos em que foi reconhecida a competência do Tribunal Tributário no âmbito da responsabilidade civil em matéria tributária

Cancelamento de hipoteca legal

Ac. TC 29-11-2006, P. nº 016/06

Acção de condenação do Estado no cancelamento do registo de hipoteca legal e no pagamento de indemnização pelos prejuízos deese cancelamento: considerado competente o TT

«Instaurada uma execução fiscal contra o devedor originário, posteriormente revertida contra aquele que a Administração Fiscal considera ser o devedor subsidiário, se este, com fundamento na ilegalidade da reversão e da hipoteca legal constituída sobre bens imóveis seus, pretender a condenação do Estado no cancelamento do registo da referida garantia e no pagamento de indemnização pelos prejuízos que ela lhe vem causando, deverá mover a correspondente acção na jurisdição administrativa e fiscal, a cujo tribunal tributário da área onde corre a execução caberá a respectiva competência.»

Não reconhecimento direito preferência

Acção de simples apreciação com vista a obter a declaração da inexistência de um direito de preferência invocado no domínio de uma execução fiscal

«I - É competente para apreciar e decidir a acção de simples apreciação, que tem por fim obter a declaração da inexistência de um direito de preferência invocado no domínio de uma execução fiscal, a jurisdição administrativa e fiscal e, dentro desta, **o tribunal tributário da área onde corre a execução.**

II - É absolutamente irrelevante que a questão concreta agora sob litígio não seja materialmente uma questão fiscal, no sentido de que não se trata de um litígio onde se discute uma relação jurídica fiscal, pois a competência do tribunal tributário, em sede de execução fiscal, decorre deste processo ter por objectivo primacial a cobrança coerciva de créditos tributários, ou seja, decorre ainda de uma relação jurídica de natureza fiscal ou administrativa.»

Ac. TC de 07-07-2009, P. nº 010/09

Anulação de venda em PEF

- Acção interposta contra a Fazenda Nacional, em que se pede a **declaração de nulidade da compra e venda de um imóvel penhorado** em execução fiscal, formalizada por escritura pública, são competentes os tribunais tributários, e não os tribunais judiciais.
- Ac. TC 21-05-2008, P. nº 01/08

Anulação de venda em PEF

- Fundamentação do acórdão:
- Se os Tribunais Tributários são competentes para conhecimento dos vícios do artº 257º , não seria muito razoável uma repartição de competência dentro do próprio foro administrativo e fiscal, dependente só do tipo de vício que se discute, e relativamente à venda executiva.»

Anulação de venda em PEF

- O comprador pode pedir a anulação da venda e indenização: art. 838º, nº 1 CPC (ex 908º);
- No entanto, o art. 257º, nº 4 CPPT, refere:
«A anulação da venda não prejudica os direitos que possam assisitir ao adquirente em virtude da aplicação das normas sobre o enriquecimento sem causa.»

Eventual inconstitucionalidade do preceito

- JLS entende que o preceito será materialmente inconstitucional, por violação do art. 22º CRP, não podendo excluir-se a acção de responsabilidade civil pelos prejuízos causados com a venda (***ob. cit., 139/141***).
- Meio processual: acção de responsabilidade perante o TT (art. 37º, nº 1, al. k) [ex. al. f)] CPTA)

Penhoras ilegais

- O art. 278º, nº 3 enumera várias situações de **penhoras ilegais**:
- a) Inadmissibilidade da penhora dos bens concretamente apreendidos ou da extensão com que foi realizada;
- b) Imediata penhora dos bens que só subsidiariamente respondam pela dívida exequenda;
- c) Incidência sobre bens que, não respondendo, nos termos de direito substantivo, pela dívida exequenda, não deviam ter sido abrangidos pela diligência;

Erro na graduação de créditos

Arts. 245º/2 e 278º/3/e) CPPT:

Erro na verificação ou graduação de créditos cuja competência passou a ser da AT, com a Lei nº 55-A/2010, 21-12

Não declaração de prescrição na execução fiscal

A **omissão**, por parte do órgão da execução fiscal, do dever de declarar prescrita a dívida no momento oportuno e de se abster da prática de posteriores actos executivos, **constitui um facto ilícito à luz do conceito de ilicitude contido no art. 9º da Lei nº 67/2007, de 31.12**, que gera o direito de o lesado ser indemnizado pelos danos causados por esse acto omissivo que constitui o facto ilícito.

Ac. STA de 10-12-2014, P. 01323/14

Responsabilidade por informações ilegais

- II – Constitui facto ilícito por violar “regras de ordem técnica e de prudência comum que devam ser tidas em consideração” (art. 6.º do Decreto-Lei n.º 48051, de 21-11-1967) a emissão pela Administração Aduaneira de uma informação destinada ao público que continha um lapso quanto à isenção de direitos aduaneiros relativamente à importação de determinado tipo de mercadorias.
- III – Há nexo de causalidade entre esse lapso e os prejuízos sofridos por um importador de mercadorias ao não considerar no preço de revenda das mercadorias importadas o montante dos direitos aduaneiros que efectivamente eram devidos e que, depois, foram liquidados pela Administração Aduaneira.
-
- Ac. STA de 10/05/2006, P. nº 0624/05

Jurisdição administrativa

- Acção de responsabilidade pelos prejuízos decorrentes para a parte vencedora de pagamento de honorários a advogados, mesmo quando a acção a que se reportam os honorários era relativa a impugnação de uma liquidação de imposto
- **Ac. STA de 30-04-2013, Pº n.º 0319/13**

Jurisdição administrativa

Indemnização resultante de acto da venda do veiculo automóvel em execução fiscal declarado judicialmente ilegal, por preterição de formalidades essenciais.

Ac. do Pleno do STA de 09-05-2012, P.º n.º 0862/11

***Voto vencida Conselheira Dulce Neto**

Jurisdição administrativa

Acção administrativa comum

**Indemnização por danos sofridos por retenção ilegal diversos
reembolsos de IVA**

Ac. do Plenário do STA de 10-09-2014, P. 0621/14

Estado da jurisprudência

- As acções administrativas destinadas à apreciação da responsabilidade de entes públicos por prejuízos decorrentes da prática de actos tributários ou de actos administrativos em matéria tributária, fundando-se na responsabilidade civil extracontratual ou no instituto do enriquecimento sem causa, são da competência material dos tribunais administrativos.
- **Ac. do Plenário do STA de 14-05-2015, P. nº 01152/14**

- A questão foi apreciada em Plenário do STA nos acórdãos:
- De 9/05/2012, no processo nº 0862/11;
- De 29/01/2014, no processo nº 01771/13;
- De 10/09/2014, no processo nº 0621/14;
- E de 15/10/2014, no processo nº 0873/14;
- Nos dois últimos, a decisão foi por unanimidade;

Fundamentação essencial

- O que significa que o que está em causa não é já a questão, de índole tributária, da anulação da venda em si – definitivamente resolvida pelo tribunal tributário – mas a eventualidade da mesma ter provocado os prejuízos de que a Autora se queixa e que o Estado não reconhece.
- E, nesta circunstância, não só o conflito não emerge, única e directamente, de uma relação jurídica tributária, como, também, as normas que o terão de resolver não são de direito tributário (mas normas de *direito civil e de direito administrativo*).
- A acção administrativa contém um pedido de indemnização fundado em responsabilidade civil extracontratual do Estado ou fundado em enriquecimento sem causa, e que radica nos danos sofridos pela Autora com a anulação do acto da venda de bem imóvel realizada em processo de execução fiscal.

Posições doutrinárias

- Apesar do que antecede, existem posições doutrinárias em defesa da competência ser atribuída à jurisdição fiscal:
- *José Casalta Nabais*, Responsabilidade civil da Administração Fiscal, Fiscalidade, nº 33 (2008), pags. 22 a 24;
- *Jorge Lopes de Sousa*, Responsabilidade civil da Administração Tributaria por actos ilegais, Áreas Editora, págs. 127/131;