

Nota de jurisprudência

A responsabilidade fiscal subsidiária – reversão

Encontram-se pendentes no Tribunal Constitucional vários recursos interpostos pelo Ministério Público e pela Fazenda Pública de sentenças proferidas em processos de oposição. Nestes processos estava em causa a responsabilidade ou não dos gerentes por dívidas tributárias ou à Segurança Social.

Nas decisões ora em análise, suscitou-se a questão de apurar se as reversões de que os diversos oponentes foram objecto poderiam efectivar-se por meio de mero acto administrativo, sabendo-se que a reversão da execução decorreu de despacho do Chefe de Serviço de Finanças/A.T..

Nas sentenças em recurso foi decidido que os actos de reversão da execução deveriam ser anulados porque decretados por Chefes de Serviço de Finanças, uma vez que as normas invocadas para justificar a legitimidade dos autores desses actos de reversão violavam diversas normas constitucionais, a saber: artigo 13.º (princípio da igualdade), artigo 111.º (princípio da separação de poderes), artigos 202.º e 212.º (competência dos Tribunais), artigos 20.º e 268.º, n.º 4 (princípio da tutela jurisdicional efectiva e direito de defesa).

Consequentemente, concluiu-se nessas decisões, que a aplicação das normas em causa deveria ser recusada pelo Juiz, conforme o disposto no artigo 204.º da CRP.

Quais as normas em causa, e qual o sentido geral das decisões?

As normas tidas por legitimadoras, directa ou indirectamente, da autoridade dos Chefes de Serviço das Finanças foram retiradas, conforme o contexto legal dos casos, do CPT, da LGT e/ou do CPPT. Mais especificamente, foram invocados, nos diversos casos, os artigos: 13.º, n.º 1, 43.º, al. g), 239.º, n.º 2, e 246.º, n.º 1, do CPT; 23.º, n.º 1, da LGT; e 159.º e 160.º, n.º 1, do CPPT.

Em síntese, as sentenças invocaram como fundamento que:

i) O despacho de reversão tem a natureza de uma condenação no pagamento de um montante por responsabilidade extracontratual. Assim: “1 - A responsabilidade subsidiária dos gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada tem natureza extracontratual.” (Acórdão do TCAN de 31/3/2005, Proc. 144/04); “Sendo as normas delimitadoras da responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes de sociedades relativas a responsabilidade extracontratual não pode deixar de se lhe aplicar a lei vigente no momento em que ocorre o facto gerador da responsabilidade.” (Ac. STA de 27/4/2005, Proc. 0576/04); “I - A responsabilidade subsidiária a que se refere o Dec-Lei 68/87 e o art. 78 do Cód. Soc. Comerciais tem natureza delitual ou extracontratual.” (Acórdão do STA de 17/12/1997, Proc. 22075).

ii) A aceitar-se a referida competência dos Chefes de Serviço de Finanças estar-se-ia perante uma situação que a doutrina administrativa tradicional apelidaria de *usurpação de poder* (J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.ª Ed. Revista, 1993, p. 792), uma vez que, ainda que os actos fossem autorizados por lei, ficaria claramente levantada a questão da conformidade dos preceitos que autorizaram, naqueles termos, a reversão, com os diversos princípios constitucionais que garantem: a) a separação de poderes e a competência dos Tribunais; b) a tutela jurisdicional efectiva e o direito de defesa; e c) a igualdade de tratamento.

iii) Não parecem existir dúvidas sobre a caracterização da reversão como uma “ocorrência extraordinária que perturba o movimento normal do processo” (José Alberto dos Reis), pelo que esse “incidente” deve ser conhecido, em primeira linha, pelo órgão jurisdicional competente – o que se confirma pelo seguinte aresto: “como refere Jorge de Sousa, em anotação a este artigo [artigo 151.º do CPPT ≈ artigo 237.º, n.º 2, do CPT], as matérias cujo conhecimento é atribuído no n.º 1 deste artigo aos

tribunais tributários são as que exigem uma decisão de carácter jurisdicional. Assim, devem ser conhecidos pelo tribunal os incidentes que exijam uma decisão de carácter jurisdicional, considerando-se incidente, no dizer do Prof. José Alberto dos Reis, «uma ocorrência extraordinária que perturba o movimento normal do processo».” (Acórdão do STA de 8/6/2005, Processo 1244/04).

iv) Os despachos de reversão em causa não configuram uma simples entrada de novos sujeitos processuais, já de si contrária ao princípio da estabilidade da instância (vd. art. 268.º CPC), configuram antes uma verdadeira acção de condenação com base em responsabilidade extracontratual, pelo que se alteram as características fundamentais da execução: não só há novos sujeitos, como também novos fundamentos, os quais alteram, decisivamente, a natureza da execução (de uma execução com base em dívida tributária para uma execução com base em responsabilidade extracontratual).

v) Perante uma responsabilidade (extracontratual) que exige, pela sua natureza e pelas suas consequências, até para o cônjuge, uma *protecção judicial de 1.º grau*, não se vislumbram, *a fortiori*, motivos para se julgar de modo distinto daquele que determinou dever existir competência jurisdicional relativamente a uma decisão em sede de custas: “IV – A decisão condenatória ou absolutória em custas consubstancia em si mesma uma «decisão jurisdicional» porque implica a determinação do respectivo responsável e, eventualmente, a repartição dessa responsabilidade por uma pluralidade de partes.” (Acórdão do Tribunal Constitucional de 6/6/1990, Processo 88-0224).

vi) A violação do direito de defesa concretiza-se a vários níveis, uma vez que aos oponentes são coarctadas possibilidades de defesa como as de: a) provocar a intervenção de terceiros responsáveis solidários, como se prevê nos artigos 325.º e ss. do CPC, *maxime* art. 329.º; b) discutir a concorrência de culpas (v. art. 570.º do Código Civil), nomeadamente em casos em que a inércia da administração, deixando arrastar as diligências necessárias para cobrança de dívidas ao devedor original, teve como consequência facilitar o desaparecimento do património; c) indeferimento liminar.

vii) Não parece que se possa afirmar que a possibilidade de dedução de oposição à execução garante aos oponentes a defesa necessária e, portanto, um satisfatório controlo judicial dos actos em causa. Assim, haverá que distinguir a exigência constitucional de uma primeira decisão jurisdicional – dado que a reversão é um acto que exige um prévio controlo judicial da legalidade –, da mera possibilidade, *ex post*, de recurso do acto administrativo em causa.

viii) O Estado não pode, por acto administrativo, fazer funcionar o direito de regresso contra o funcionário e emitir um título executivo contra ele. Necessita obter a sua condenação em Tribunal. Lembrando o citado Acórdão do STA de 2/2/1995, Proc. 35151: “O TAC é o competente para conhecer da execução de uma sentença desse Tribunal, que condenou, em acção de regresso, um funcionário a pagar ao Estado determinada quantia que este teve de liquidar aos lesados, conforme fora condenado em anterior acção, em situação de responsabilidade civil extracontratual decorrente de conduta do Réu ora executado, solidariamente com ele.” As mesmas razões de Direito Constitucional se impõem no caso da responsabilidade subsidiária dos gerentes.

ix) A participação do responsável subsidiário equivale a uma alteração dos fundamentos da própria execução, pelo que o simples recurso à oposição coloca-o numa situação de desvantagem, visível não só em matéria de direito de defesa, como acima se indicou, mas também em matéria de igualdade de tratamento, se se tiver em conta: a) no direito privado, o regime aplicável em acções de responsabilidade; b) no direito público, a competência judicial afirmada em casos como os do direito de regresso (como se verificou no Acórdão do STA de 2/2/1995, Proc. 35151), e também em Acórdãos do Tribunal Constitucional relativos a condenações em custas, de que já se fez menção.

Tendo em consideração os elementos de direito acima expostos, cabe fazer nota dos seguintes aspectos relevantes:

O entendimento que foi adoptado pelas sentenças acima referidas merece a nossa concordância, desde logo porque levanta uma questão poucas vezes ponderada e que, dada a sua importância, não pode deixar de merecer estudos mais aprofundados.

De facto, saber se o acto de reversão de uma execução fiscal é um mero acto administrativo não é uma questão de somenos, tendo presente que ela pode afectar, de forma ineludível, não apenas os princípios da separação de poderes e da competência jurisdicional, como também a própria situação dos visados pelo acto. Como se refere nas sentenças em apreciação, o despacho de reversão tem a natureza de uma condenação no pagamento de um montante por responsabilidade extracontratual. O que não parece merecer reparo, atentos os arestos do STA que, sobre esta matéria, se têm pronunciado: “Sendo as normas delimitadoras da responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes de sociedades relativas a responsabilidade extracontratual não pode deixar de se lhe aplicar a lei vigente no momento em que ocorre o facto gerador da responsabilidade.” (Acórdão do STA de 27/4/2005, Processo 576/04); “I - A responsabilidade subsidiária a que se refere o Dec-Lei 68/87 e o art. 78.º do Cód. Soc. Comerciais tem natureza delitual ou extracontratual.” (Acórdão do STA de 17/12/1997, Processo 22075).

A estes arestos poderíamos ainda acrescentar outros, como, p. ex., os seguintes: “a responsabilidade prevista naquele art. 78.º do C.S.C. tem carácter extracontratual ou delitual. Cfr., entre tantos, os Acs. do STA de 9-07-97 (Pleno); de 3-06-98 (Pleno) no Rec. n.º 20341; de 23-09-98, no Rec. n.º 22535; de 21-10-98, no Rec. n.º 22426; de 25-11-98, no Rec. n.º 22935; de 10-02-99, no Rec. n.º 22808; de 9-06-99, no Rec. n.º 23702; de 22-06-99, no Rec. n.º 23882; de 1-02-2000, no Rec. n.º 1.649/99; de 12-01-2000, no Rec. n.º 24.241; e Acs. do TCA de 24-11-98, no Rec. n.º 64504; de 27-10-98, no Rec. n.º 988/98; de 15-12-98, no Rec. n.º 63271; de 2-11-99, no Rec. n.º 623/98 e de 8-02-2000, no Rec. n.º 1330.” (Acórdão do TCAN de 14/9/2006, Processo 78/01 – Braga); “I - A responsabilidade subsidiária dos gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada tem natureza extracontratual.” (Acórdão do STA de 5/12/2001, Processo 21438); “Na verdade, o art. 78.º daquele código veio reproduzir, quase *ipsis verbis*, o art. 23.º do Dec.-Lei 49.381, de 15-11-69. E o seu n.º 1 consagra uma acção pessoal directa para o exercício de um direito próprio do credor, não de um caso de subrogação - cfr. o n.º 2 do preceito -, uma responsabilidade independente da existente para com a sociedade. É de natureza delitual ou extracontratual, que não obrigacional ou contratual «pois não existe, anteriormente ao acto ilícito, qualquer direito de crédito do credor social perante o administrador. Existe apenas um interesse juridicamente protegido, a que corresponde um dever de carácter geral». Não se trata de «saber se o administrador tem ou não o dever de cumprir a obrigação da sociedade para com o credor social, mas antes, de saber se o administrador tem ou não, perante certo credor social, o dever de não afectar o património social em violação das leis destinadas a proteger os credores sociais». Cfr. Raúl Ventura e Brito Correia, «Responsabilidade Civil dos Administradores de Sociedades Anónimas e dos Gerentes de Sociedades por Quotas», in BMJ 195-66. Assim, os sujeitos daquela responsabilidade só se constituem no dever de indemnizar os credores sociais desde que pratiquem um acto danoso, ilícito e culposo.” (Acórdão do STA de 11/10/1995, Processo 19421).

A questão dos limites da reversão e do particular melindre da mesma quando diz respeito a situações de responsabilidade subsidiária já tinha, aliás, sido suscitada numa anotação do Professor Saldanha Sanches, de 1988 (ver *Fisco*, n.º 2, pp. 28-30), na qual se salientava que “a reversão das execuções, tal como a responsabilidade subsidiária dos gerentes, são de regimes claramente excepcionais. No caso da responsabilidade dos gerentes pela dívida de uma pessoa colectiva com

património autónomo, esse desvio é pelo menos tão claro como a possibilidade de uma execução dirigida contra alguém que não figura no título executivo. E, na verdade, como o regime actual veio definir com mais rigor, só haverá responsabilidade solidária dos gerentes se houver da sua parte «inobservância culposa das disposições legais».

Ora, a atribuição de competência para decretar a reversão aos Chefes de Serviço de Finanças, nos casos em análise, contende com a referida excepcionalidade em dois planos: a) o plano da competência jurisdicional; e b) o plano da tutela jurisdicional efectiva e dos direitos de defesa e igualdade de tratamento devidos aos visados.

Vejamus cada um destes planos em maior detalhe.

No plano da competência jurisdicional, tem-se assistido, por vezes, a uma certa passividade da jurisprudência relativamente à referida atribuição de competência, sendo a mesma consentida, pelo menos tacitamente, à A.T.. Na maior parte das vezes, assiste-se, apenas, a uma avaliação, segundo a factualidade provada, da justeza da reversão.

Deste ponto de vista, as sentenças em análise inovam, ao suscitarem questões que, embora relevantes, têm ficado “adormecidas”: a questão da natureza do despacho de reversão e a questão das consequências que acarreta a preterição da competência judicial no decretamento da reversão.

A primeira das questões foi bem resolvida, ao entender-se que o despacho de reversão da execução tem a natureza de uma condenação no pagamento de um montante por responsabilidade extracontratual.

Mais se conclui: entendendo-se o despacho de reversão como uma verdadeira acção de condenação com base em responsabilidade extracontratual, é inevitável a consideração de que estão alteradas as características fundamentais da execução, não só pela presença de novos sujeitos, como também pela mudança dos fundamentos.

Estes elementos decisivos alteram a natureza da execução e tornam natural a afirmação de que, nestes casos de responsabilidade subsidiária, se está diante de um *incidente processual* que perturba o *movimento normal do processo* (vd. artigo 151.º, n.º 1, do CPPT) e que deve, por esse motivo, ser conhecido, em primeira linha, pelo órgão jurisdicional competente, sob pena de ocorrer uma situação de *usurpação de poder*.

Aliás, perante uma situação de responsabilidade cuja natureza (extracontratual, como se afirma nos arestos em análise) e consequências, até para o cônjuge, exigem uma *protecção judicial de 1.º grau* (na linha do conceito de “*Richtervorbehalt*”, ou *reserva de Juiz*), não se compreenderia por que motivo se julgaria de modo distinto daquele que determinou dever existir competência jurisdicional quanto a uma decisão relativa a custas: “IV – A decisão condenatória ou absolutória em custas consubstancia em si mesma uma «decisão jurisdicional» porque implica a determinação do respectivo responsável e, eventualmente, a repartição dessa responsabilidade por uma pluralidade de partes.” (Acórdão do Tribunal Constitucional de 6/6/1990, Processo 88-0224).

Apenas uma *protecção judicial de 1.º grau* assegura uma tutela efectiva em caso de lesão de direitos ou interesses legalmente protegidos (vd. n.º 1 do art. 20.º e n.º 4 do art. 268.º da CRP) – tutela que não se encontra assegurada, nem é substituível, por uma mera garantia geral da existência de vias de recurso. E é por este motivo que se justifica a análise da segunda questão, respeitante à lesividade para o visado da consideração do despacho de reversão como mero acto administrativo.

Esta segunda questão (que corresponde ao segundo dos planos acima descritos) foi, também, bem resolvida, dado que, coerentemente com o que se tinha decidido a respeito da natureza do despacho, salientou-se que:

a) Sendo o processo de execução de natureza eminentemente jurisdicional, e sendo a reversão acto situado, pelas razões já expostas, na esfera de competência da função jurisdicional, apenas seria constitucionalmente admissível a atribuição à A.T. da prática de actos de natureza não jurisdicional no processo de execução fiscal – entendimento que, aliás, se confirma nos arestos citados, a este respeito, nas sentenças;

b) Se se entendesse a reversão como acto situado *fora* da esfera de competência da função jurisdicional, tal implicaria, para além das consequências já acima descritas, consequências gravosas para os visados, tanto no que se refere ao seu direito de defesa (v. art. 20.º da CRP), como no que diz respeito ao princípio da igualdade (v. art. 13.º da CRP) de tratamento em sede de responsabilidade extracontratual.

No que diz respeito ao direito de defesa, convém notar que, ao aceitar-se a reversão por despacho administrativo (mesmo considerando a possibilidade de recurso), são coarctadas várias possibilidades de defesa, tais como: i) provocar a intervenção de terceiros responsáveis solidários, como se prevê nos artigos 325.º e ss. do CPC, *maxime* art. 329.º; ii) discutir a concorrência de culpas (art. 570.º Código Civil), principalmente quando, por inércia da administração no que respeita a diligências necessárias para cobrança de dívidas ao devedor original, se facilitou o desaparecimento do património; iii) indeferimento liminar (o que permitiria impedir, desde logo, pretensões que fossem manifestamente inviáveis).

Analisadas as implicações no que diz respeito às limitações do direito de defesa, importa referir, por último, em que medida se concretiza a desigualdade de tratamento. Com efeito, e como bem salientam as sentenças ora em análise, não pareceria coerente adoptar, neste contexto, regras de competência distintas das que se aplicam, p. ex., no direito privado, a respeito do regime aplicável em acções de responsabilidade ou, no direito público, a respeito de situações como as que envolvem o direito de regresso (de que é exemplo o Acórdão do STA de 2/2/1995, Processo 35151) ou a condenação em custas (ver Acórdão do Tribunal Constitucional já acima mencionado).

As sentenças suscitaram, com plena pertinência, a questão (“adormecida”) da inconstitucionalidade dos artigos ao abrigo dos quais os despachos de reversão são proferidos pelo Chefes dos Serviços de Finanças, dada a violação – pelas razões acima apontadas e com as quais se concorda – dos artigos 13.º (princípio da igualdade), 111.º (princípio da separação de poderes), 202.º e 212.º (competência dos Tribunais), e 20.º e 268.º, n.º 4 (princípio da tutela jurisdicional efectiva e direito de defesa), todos da CRP.

Miguel C. T. Patrício