jurisprudência.pt

Tribunal da Relação de Guimarães
Processo nº 1438/20.2T8VCT-B.G1

Relator: MARIA JOÃO MATOS
Sessão: 03 Dezembro 2020
Número: RG
Votação: UNANIMIDADE
Meio Processual: APELAÇÃO
Decisão: PARCIALMENTE PROCEDENTE

PROCESSO DE INSOLVÊNCIA **IMPUGNAÇÃO DE CRÉDITOS**

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA **REVERSÃO**

Sumário

SUMÁRIO (da responsabilidade da Relatora - art. 663.º, n.º 7 do CPC)

I. O instituto da reversão permite que a responsabilidade tributária subsidiária se concretize, imputando-se ao responsável subsidiário os efeitos do incumprimento da obrigação de pagamento do devedor originário (em relação ao qual se encontravam reunidos os pressupostos do facto tributário).

II. O revertido, perante o acto de reversão (despacho do órgão da administração fiscal) pode reagir ao mesmo, nomeadamente deduzindo oposição à execução fiscal onde aquela tenha sido operada (aí contestando a verificação dos respectivos pressupostos).

III. Quando o revertido (devedor subsidiário) não deduza oposição (judicial) à reversão, verá precludido o direito de questionar a dívida que lhe é imputada, consolidando-se a seu respeito a decisão (de reversão) da autoridade fiscal administrativa; e, por isso, não poderá impugnar com êxito a mesma, em futura reclamação de créditos em processo de insolvência próprio.

Texto Integral

Acordam, **em conferência** (após corridos os vistos legais) os Juízes da 1.ª

Secção Cível do Tribunal da Relação de Guimarães, sendo
Relatora - Maria João Marques Pinto de Matos;
1.º Adjunto - José Alberto Martins Moreira Dias;
2.º Adjunto - António José Saúde Barroca Penha.

*
ACÓRDÃO

I - RELATÓRIO
1.1. Decisão impugnada

1.1.1. O **Instituto da Segurança Social, I.P.**, com sede na Rua ..., em ..., nos autos de insolvência pertinentes a **L. C.**, residente na Rua ..., em Viana do Castelo (declarada insolvente por sentença proferida em 25 de Maio de 2020), veio reclamar os créditos próprios sobre ela, pedindo que:

· fosse reconhecido e verificado um crédito global de € 10.894,78 (sendo € 7.512,59 a título de capital, € 2.725,09 a título de juros de mora vencidos até Junho de 2020, e € 567,10 a título de custas devidas no âmbito de processos de execução fiscal), acrescido de juros de mora vincendos (contados desde Julho de 2020), tendo o dito crédito natureza de crédito comum.

Alegou para o efeito, em síntese, reportar-se o crédito de capital a contribuições que lhe seriam devidas por X Pão Quente Pastelaria Unipessoal, Limitada, no período de Outubro de 2007 a Agosto de 2012.
Mais alegou que, por força da reversão operada sobre a referida firma, a Insolvente assumiu a responsabilidade subsidiária que, como sócia e gerente única daquela, possuía.

1.1.2. A **Administradora Judicial reconheceu** integralmente o crédito reclamado (nos seus exactos montante e natureza).

1.1.3. A **Insolvente** (L. C.) **impugnou** o crédito reclamado pelo Instituto da Segurança Social, I.P., pedindo para não ser reconhecido.
Alegou para o efeito, em síntese, que, tendo renunciado formalmente às suas funções de gerente, em 21 de Junho de 2011, quem já antes as exercia de facto era F. F.; e não bastar à reversão a titularidade do cargo - a gerência nominal -, antes exigindo a gerência efectiva, de que o Reclamante não teria feito prova (como era seu ónus).
Mais alegou que, ainda que a reversão fosse considerada válida, não poderia

abranger os créditos posteriores à dita renúncia (isto é, os compreendidos no período entre Junho de 2011 e Agosto de 2012).

1.1.4. O **Reclamante** (Instituto da Segurança Social, I.P.) **respondeu**, reiterando o seu pedido inicial.
Alegou para efeito, e em síntese, que não tendo a Insolvente (L. C.) reagido oportunamente à reversão operada, nos termos consignados na lei tributária para o efeito, e tendo a mesma a operado antes da declaração de insolvência, não poderia mais fazê-lo (tendo-se definitivamente consolidado a decisão administrativa e fiscal de reversão de dívida).

1.1.5. Dispensada a realização de uma audiência prévia, foi proferido **saneador-sentença**, jugando improcedente a impugnação da Insolvente (L. C.), lendo-se nomeadamente no mesmo:
«(…)
Por tudo o exposto, e sem mais delongas, concluímos igualmente pela improcedência da respectiva impugnação.---
Custas pela devedora, fixando-se no mínimo legal.---
Valor da impugnação: o correspondente ao valor de cada um dos créditos impugnados.---
Registe e notifique.---
(…)»
*

1.2. Recurso
1.2.1. Fundamentos

Inconformada com esta decisão, a **Insolvente** (L. C.) interpôs o presente recurso de apelação, pedindo para ser julgado procedente e para que se alterasse a sentença recorrida (por forma a que não fosse parcialmente reconhecido o crédito reclamado, dele se retirando a quantia de capital de € 2.347,56 e respectivos juros de mora).

Concluiu as suas alegações da seguinte forma (aqui se reproduzindo as respectivas conclusões *ipsis verbis,* na parte ora em apreciação):

1. O Tribunal deveria ter dado *"por provado"* que *"4.5. Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros no valor total de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre outubro a dezembro de 2007; janeiro a abril e de junho a dezembro de 2008; de janeiro, fevereiro,*

abril, maio, junho e julho de 2009; de junho, julho, agosto e dezembro de 2011; e de janeiro a agosto de 2012".

2. O credor reclama as contribuições/cotizações de Outubro a Dezembro de 2007, de Janeiro a Abril e de Junho a Dezembro de 2008, de Janeiro, Fevereiro, Abril, Maio, Junho e Julho de 2009, de Junho, Julho, Agosto e Dezembro de 2011 e de Janeiro a Agosto de 2012.

3. As contribuições/cotizações reclamadas não dizem respeito apenas ao período compreendido entre Outubro de 2007 e Agosto de 2008, conforme consta na aliás douta sentença proferida.

4. A recorrente, cessou formalmente as funções de gerente na sociedade X PÃO QUENTE PASTELARIA, LDA no dia 21 de Junho de 2011, tendo, na mesma data, transmitido a sua quota no valor nominal de €5.500,00 ao seu ex-marido e sócio, F. F..

5. Nos meses de Junho de 2011, inclusive, a Agosto de 2012, inclusive, a recorrente já não exercia, também formalmente, funções de gerência na dita sociedade.

6. Não pode o Tribunal a quo, s.m.o., reconhecer ao Instituto da Segurança Social, I.P. o crédito respeitante às contribuições/cotizações de Junho de 2011 a Agosto de 2012, inclusive, do montante total de €2.347,56, acrescido dos juros de mora e das custas sobre tal quantia, por falta de fundamento legal, porquanto, à luz do regime da responsabilidade subsidiária dos gerentes, a possibilidade de reversão fiscal implica, necessariamente, a gerência de facto e de direito do responsável. (Art.º 24.º n.º 1 LGT)

7. Por conseguinte, deveria o tribunal a quo ter dado como provado que *"4.5. Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros no valor total de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre outubro a dezembro de 2007; janeiro a abril e de junho a dezembro de 2008; de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e julho de 2009; de junho, julho, agosto e dezembro de 2011; e de janeiro a agosto de 2012"* .

8. Ao decidir como decidiu, o Tribunal recorrido violou, além de outras, a disposição do art.º 24.º n.º 1 da LGT.

9. Deve a sentença proferida ser alterada e substituída por uma que julgue procedente, por provada, a impugnação da lista de credores reconhecidos no que diz respeito ao crédito do Instituto da Segurança Social, I.P., não reconhecendo o crédito no montante de €2.347,56, acrescido dos juros de mora e das custas sobre tal quantia.
*

1.2.2. Contra-alegações

O **Ministério Público** (na «*qualidade de representante do Estado-Comunidade*») contra-alegou, pedindo que a decisão recorrida não fosse revogada, por não se ter verificado qualquer erro de julgamento de matéria de facto ou de direito.
*

II - QUESTÕES QUE IMPORTA DECIDIR

2.1. Objecto do recurso - EM GERAL

O objecto do recurso é delimitado pelas **conclusões da alegação do recorrente** (arts. 635.º, n.º 4 e 639.º, n.ºs 1 e 2, ambos do CPC), não podendo este Tribunal conhecer de matérias nelas não incluídas, a não ser que as mesmas sejam de conhecimento oficioso (art. 608.º, n.º 2, *in fine*, aplicável *ex vi* do art. 663.º, n.º 2, *in fine*, ambos do CPC).

Não pode igualmente este Tribunal conhecer de questões novas (que não tenham sido objecto de apreciação na decisão recorrida), uma vez que os recursos são meros **meios de impugnação de prévias decisões judiciais** (destinando-se, por natureza, à sua reapreciação e consequente alteração e/ou revogação).
*

2.2. QUESTÕES CONCRETAS a apreciar

Mercê do exposto, e do recurso de apelação interposto do saneador-sentença final, **duas questões** foram submetidas à apreciação deste Tribunal *ad quem*:

1.ª - Fez o Tribunal *a quo* uma **errada interpretação e valoração da prova produzida**, nomeadamente porque a mesma
. não permitia que se afirmasse ser a reclamação de créditos impugnada pertinente a **contribuições para a segurança social devidas apenas no período entre Outubro de 2007 e Agosto de 2008 ?**

2.ª - Fez o Tribunal *a quo* uma **errada interpretação e aplicação da lei** (nomeadamente, ao reconhecer como válida a reversão de contribuições para a segurança social posteriores a Junho de 2011)**, devendo ser alterada a decisão proferida** (nomeadamente, não reconhecendo parcialmente o crédito reclamado, na parte pertinente às contribuições vencidas de Junho de 2011 a Agosto de 2012) **?**
*

III - FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

3.1. Decisão de Facto do Tribunal de 1.ª Instância

Com interesse para a apreciação das questões enunciadas, o Tribunal *a quo* considerou provados - *«tendo por base a documentação junta aos autos bem como a própria alegação apresentada em sede de requerimento inicial de insolvência»* - os seguintes factos:

1 - Por requerimento entrado em juízo a 22 de Maio de 2020, L. C. apresentou-se à insolvência, tendo indicado, entre outros, como credores a Autoridade Tributária e Aduaneira, num total de € 493,26, e o Centro Distrital da Segurança Social, num total de € 10.684,47.

2 - Por sentença já transitada em julgado, proferida em 25 de Maio de 2020, foi declarada a insolvência de L. C..

3 - No âmbito do predito processo, foi deliberado o encerramento do processo por insuficiência de bens, tendo entretanto sido proferido despacho inicial de exoneração do passivo restante.

4 - Foi reclamado e reconhecido à Autoridade Tributária e Aduaneira um total de créditos por impostos e juros, no valor total de € 478,24, respeitante a IVA que se encontra em dívida respeitante ao período compreendido entre 01 de Outubro de 2008 a 31 de Dezembro de 2008, e de 01 de Abril de 2009 a 31 de Março de 2010.

5 - Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros, no valor global de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre Outubro de 2007 e Agosto de 2008.

6 - Os créditos reclamados e reconhecidos nos termos descritos em 4 e 5

dizem respeito à sociedade X Pão Quente Pastelaria Unipessoal, Limitada, composta, aquando da sua constituição, por uma única sócia, a ora Insolvente, titular de uma quota no valor nominal de € 5.500,00.

7 - Insolvente desempenhou as funções de gerente da predita sociedade comercial, desde a data da constituição da mesma (28 de Dezembro de 2005) até ao dia 21 de Junho de 2011, data em que renunciou ao cargo de gerente.

8 - No mesmo dia 21 de Junho de 2011, a Insolvente transmitiu, sem quaisquer reservas, a quota de que era titular na sociedade devedora originária a F. F..

9 - A Insolvente foi citada nos termos dos processos de execução fiscal n.ºs 1848200901045245, 1848201001052810 e 1848201001042521, dos quais era exequente a Autoridade Tributária e Aduaneira, Serviço de Finanças de Paredes.

10 - A Insolvente foi citada nos termos dos processos n.ºs 1301200801272195, 1301200801272209, 1301200801592980, 1301200801592998, 1301200801593005, 1301200900283770, 1301200900283789, 1301201000577235, 1301201000577243, 1301201000577260, 1302201100691496, 1302201100691542, 1302201200228192, 1302201200228214, 1302201200363707, 1302201200363715, 1302201200514020, 1302201200514039, 1302201500293423, 1302201500293466, 1302201500570010, 1302201500570036, 1302201600116602 e 1302201600116637, dos quais era exequente o Instituto da Segurança Social I.P., Secção de Processo Executivo de Viana do Castelo.

11 - A Insolvente não apresentou oposição judicial às execuções descritas em 9. e 10.
*

3.2. Modificabilidade da decisão de facto - Erro de julgamento
3.2.1. Incorrecta apreciação da prova legal - Poder (oficioso) **do Tribunal da Relação**

Lê-se no art. 607.º, n.º 5 do CPC que o «juiz aprecia livremente as provas segundo a sua prudente convicção acerca de cada facto», de forma consentânea com o disposto no CC, nos seus art. 389.º (para a prova pericial), art. 391.º (para a prova por inspecção) e art. 396.º (para a prova testemunhal).

Contudo, a «livre apreciação não abrange os factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, nem aqueles que só possam ser provados por documentos ou que estejam plenamente provados, quer por documentos, quer por acordo ou confissão das partes» (II parte, do n.º 5, do art. 607.º do CPC citado).

Mais se lê, no art. 662.º, n.º 1 do CPC, que a «Relação deve alterar a decisão proferida sobre a matéria de facto, se os factos tidos como assentes, a prova produzida ou um documento superveniente impuserem decisão diversa».
Logo, quando os elementos fornecidos pelo processo **impuserem decisão diversa**, insusceptível de ser destruída por quaisquer outras provas, a dita modificação da matéria de facto - que a ela conduza - constitui um **dever do Tribunal de Recurso**, e não uma faculdade do mesmo (o que, de algum modo, também já se retiraria do art. 607.º, n.º 4 do CPC, aqui aplicável *ex vi* do art. 663.º, n.º 2 do mesmo diploma).
Estarão, nomeadamente, aqui em causa, situações de aplicação de regras vinculativas extraídas do **direito probatório material** (regulado, *grosso modo*, no CC), onde se inserem as regras relativas ao ónus de prova, à admissibilidade dos meios de prova, e à força probatória de cada um deles, sendo que qualquer um destes aspectos não respeita apenas às provas a produzir em juízo.
Quando tais normas sejam ignoradas (deixadas de aplicar), ou violadas (mal aplicadas), pelo Tribunal *a quo*, deverá o Tribunal da Relação, em sede de recurso, sanar esse vício; e de forma oficiosa. Será, nomeadamente, o caso em que, para prova de determinado facto tenha sido apresentado documento autêntico - com força probatória plena - cuja falsidade não tenha sido suscitada (arts. 371.º, n.º 1 e 376.º, n.º 1, ambos do CC), ou quando exista acordo das partes (art. 574.º, n.º 2 do CPC), ou quando tenha ocorrido confissão relevante cuja força vinculada tenha sido desrespeitada (art. 358.º do CC, e arts. 484.º, n.º 1 e 463.º, ambos do CPC), ou quando tenha sido considerado provado certo facto com base em meio de prova legalmente insuficiente (vg. presunção judicial ou depoimentos de testemunhas, nos termos dos arts. 351.º e 393.º, ambos do CC).
Ao fazê-lo, tanto poderá afirmar novos factos, como desconsiderar outros (que antes tinham sido afirmados).
*

3.2.2. Incorrecta livre apreciação da prova
3.2.2.1. Âmbito da sindicância (provocada) **do Tribunal da Relação**

Lê-se no n.º 2, als. a) e b), do art. 662.º citado, que a «Relação deve ainda,

mesmo oficiosamente»: «Ordenar a renovação da produção da prova quando houver dúvidas sérias sobre a credibilidade de depoente ou sobre o sentido do seu depoimento» (al. a); «Ordenar, em caso de dúvida fundada sobre a prova realizada, a produção de novos meios de prova» (al. b)».
«O actual art. 662.º representa uma *clara evolução* [face ao art. 712.º do anterior CPC] no sentido que já antes se anunciava. Através dos n.ºs 1 e 2, als. a) e b), fica claro que a Relação tem ***autonomia decisória***, competindo-lhe formar e fundar a sua **própria convicção**, mediante a reapreciação dos meios de prova indicados pelas partes ou daqueles que se mostrem acessíveis.
(…) Afinal, nestes casos, as circunstâncias em que se inscreve a sua actuação são praticamente idênticas às que existiam quando o tribunal de 1ª instância proferiu a decisão impugnada, apenas cedendo nos factores de imediação e da oralidade. Fazendo incidir sobre tais meios probatórios os deveres e os poderes legalmente consagrados e que designadamente emanam dos princípios da livre apreciação (art. 607.º, n.º 5) ou da aquisição processual (art. 413.º), deve reponderar a questão de facto em discussão e expressar de modo autónomo o seu resultado: confirmar a decisão, decidir em sentido oposto ou, num plano intermédio, alterar a decisão num sentido restritivo ou explicativo» (António Santos Abrantes Geraldes, *Recursos no Novo Código de Processo Civil*, Almedina, 2013, págs. 225-227).
É precisamente esta forma de proceder da Relação (apreciando as provas, atendendo a quaisquer elementos probatórios, e indo à procura da sua própria convicção), que assegura a efectiva sindicância da matéria de facto julgada, assim se assegurando o **duplo grau de jurisdição** relativamente à matéria de facto em crise (conforme Ac. do STJ, de 24.09.2013, *Azevedo Ramos*, comentado por Teixeira de Sousa, *Cadernos de Direito Privado*, n.º 44, págs. 29 e ss.).
*

3.2.2.2. Modo de operar o duplo grau de jurisdição - Ónus de impugnação

Contudo, reconhecendo o legislador que a **garantia do duplo grau de jurisdição em sede de matéria de facto** «nunca poderá envolver, pela própria natureza das coisas, a reapreciação sistemática e global de toda a prova produzida em audiência», mas, tão-somente, «detectar e corrigir pontuais, concretos e seguramente excepcionais erros de julgamento» (preâmbulo do DL 329-A/95, de 12 de Dezembro), procurou inviabilizar a possibilidade de o recorrente se limitar a uma **genérica discordância com o decidido**, quiçá com intuitos meramente dilatórios.
Com efeito, e desta feita, «à Relação não é exigido que, de *motu próprio*, se

confronte com a ***generalidade* dos meios de prova** que estão sujeitos à livre apreciação e que, ao abrigo desse princípio, foram valorados pelo tribunal de 1ª instância, para deles extrair, como se se tratasse de um **novo julgamento**, uma **decisão inteiramente nova**. Pelo contrário, as modificações a operar devem respeitar em primeiro lugar o que o recorrente, no exercício do seu direito de *impugnação* da decisão de facto, indicou nas respectivas *alegações* que servem para delimitar o objecto do recurso», conforme o determina o princípio do dispositivo (António Santos Abrantes Geraldes, *Recursos no Novo Código de Processo Civil*, Almedina, 2013, pág. 228, com bold apócrifo).
Lê-se, assim, no art. 640.º, n.º 1 do CPC que, quando «seja impugnada a decisão sobre a matéria de facto, deve o recorrente obrigatoriamente especificar, sob pena de rejeição: a) Os concretos pontos de facto que considera incorrectamente julgados; b) Os concretos meios probatórios, constantes do processo ou de registo ou gravação nele realizada, que impunham decisão sobre os pontos da matéria de facto impugnada diversa da recorrida; c) A decisão que, no seu entender, deve ser proferida sobre as questões de facto impugnadas».
Logo, deve o recorrente, sob cominação de **rejeição do recurso**, para além de delimitar com toda a precisão os concretos pontos da decisão que pretende questionar, deixar expressa a decisão que, no seu entender, deve ser proferida sobre as questões de facto impugnadas, como corolário da motivação apresentada; e esta última exigência (contida na al. c), do n.º 1, do art. 640.º citado), «vem na linha do reforço do ónus de alegação, por forma a obviar a interposição de **recursos de pendor genérico ou inconsequente**», devendo ser apreciada à luz de um critério de rigor (1) enquanto «decorrência do princípio da auto-responsabilidade das partes», «impedindo que a impugnação da decisão da matéria de facto se transforme numa **mera manifestação de inconsequente inconformismo**» (António Santos Abrantes Geraldes, *Recursos no Novo Código de Processo Civil*, Almedina, 2013, pág. 129, com bold apócrifo).
*

3.2.2.3. Caso concreto (cumprimento do ónus de impugnação)

Concretizando, considera-se que a Insolvente (L. C.) **cumpriu o ónus de impugnação** que lhe estava cometido pelo art. 640.º, n.º 1 do CPC.
Com efeito, indicou, quer no corpo das suas alegações de recurso, quer nas respectivas conclusões: os ***«concretos pontos de facto que considera incorrectamente julgados»*** (nomeadamente, o facto provado enunciado sob o número 5, na sua exacta redacção); os ***«concretos meios probatórios que impunham decisão sobre os pontos da matéria de facto impugnados***

diversa da recorrida» (nomeadamente, o requerimento de reclamação de créditos e a *«CERTIDÃO»* que o acompanhava); a ***«decisão que, no seu entender, deve ser proferida sobre as questões de facto impugnadas»*** (nomeadamente, o dar-se como provado que o crédito reclamado se reporta a contribuições devidas no período de Outubro de 2007 a Agosto de 2012).
Está, assim, este Tribunal da Relação em condições de poder proceder, nos termos autorizados pelo art. 640.º do CPC, à reapreciação da matéria de facto pretendida pela Recorrente (L. C.).
*

3.3. Modificabilidade da decisão de facto - Caso concreto

. Período a que se referem as contribuições para a segurança social reclamadas

Veio a Insolvente (L. C.) recorrente defender que a prova produzida impunha que se desse como provado que o Instituto de Segurança Social, I.P. reclamou créditos relativos a contribuições devidas por X Pão Quente Pastelaria Unipessoal, Limitada, não apenas no período compreendido entre **Outubro de 2007 e Agosto de 2008**, mas sim no período compreendido entre **Outubro de 2007 e Agosto de 2012**.
Esta factualidade integra o **facto provado** enunciado na sentença recorrida **sob o número 5** (*«Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros no valor total de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre Outubro de 2007 e Agosto de 2008»*).
Invocou para o efeito quer o teor do **requerimento de reclamação de créditos**, quer a ***«CERTIDÃO»* que o instruiu**.

Ora, compulsados os mesmos, dúvidas não pode haver de que **assiste inteira razão à Insolvente recorrente**.
Com efeito, o Reclamante esclareceu logo no artigo 4.º do seu requerimento inicial, de forma expressa, que reclamava ***«Contribuições»*** de *«**€ 7.512,59** (…) referentes aos meses de outubro a dezembro de 2007, janeiro a abril e de junho a dezembro de 2008, de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e julho de 2009, de junho, julho, agosto e setembro de 2011, e de janeiro a agosto de 2012»*.
O referido mostra-se absolutamente conforme com a *«CERTIDÃO»* por ele logo junta, onde se lê que a Insolvente, *«em sede de reversão sobre a mencionada firma deve a esta Instituição o montante de € 7.612,59 (…)*

referentes aos meses de outubro a dezembro de 2007, janeiro a abril e de junho a dezembro de 2008, de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e julho de 2009, junho, julho, agosto e setembro de 2011, e de janeiro a agosto de 2012».
Acresce que o **quadro anexo** à mesma certidão discrimina ainda créditos sobre a Insolvente, a título de *«Dívida reversão FF»*, referentes a contribuições devidas por *«X PÃO QUENTE»*, no período compreendido entre os meses de Outubro de 2007 a Agosto de 2012, perfazendo a quantia de capital de € 7.522,659, e de juros de mora vencidos até 23 de Junho de 2020 de € 2.725,00».
Logo, tendo o Tribunal *a quo* consignado os factos por ele tidos como assentes com base na *«documentação junta aos autos, bem como* [n]*a própria alegação apresentada em sede de requerimento inicial de insolvência»*, só por involuntário lapso seu limitou o período referido na parte final do facto provado enunciado sob o número 5 *«entre Outubro de 2007 e Agosto e 2008»*, quando o mesmo deveria ter sido feito corresponder **de Outubro de 2007 a Agosto de 2012**.

Deverá, assim, decidir-se em conformidade, **julgando nesta parte procedente o recurso de apelação** da Insolvente, e **alterando-se em conformidade o facto provado enunciado sob o número 5**, passando a ler-se no mesmo:

*«**5 - Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros no valor total de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre Outubro de 2007 e Agosto de 2012 (mais precisamente, referentes aos meses de Outubro a Dezembro de 2007, de Janeiro a Abril e de Junho a Dezembro de 2008, de Janeiro, Fevereiro, Abril, Maio, Junho e Julho de 2009, de Junho, Julho, Agosto e Setembro de 2011, e de Janeiro a Agosto de 2012).**»*
*

IV - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO - Reversão Fiscal

Veio ainda a Insolvente (L. C.) defender que, *«tendo a douta decisão recorrida partido do erróneo pressuposto de que as contribuições/cotizações reclamadas diziam respeito ao período de gerência da ora recorrente, o que não corresponde à realidade dos factos, forçosa se torna a conclusão de que a mesma falece nos seus pressupostos essenciais»*; e, por isso, *«ao decidir como decidiu, o Tribunal recorrido violou, além de outras, a disposição do art.º 24.º n.º 1 da LGT»*.

Contudo, e salvo o devido respeito por opinião contrária, não lhe assiste nesta parte razão, já que, não obstante a alteração da matéria de facto já decidida, certo é que a mesma **não interfere com os fundamentos da decisão de mérito proferida pelo Tribunal *a quo***.
*
Com efeito, e tal como o mesmo o ajuizou, podendo embora a reversão fiscal operada pelo Reclamante enfermar de qualquer vício (no caso, de **alegada falta de pressuposto legal, em todo o período posterior a Junho de 2011**, data em que a Insolvente renunciou formalmente à gerência de X Pão Quente Pastelaria Unipessoal, Limitada), certo é que **há muito que se tornou definitivamente imutável**, por **falta de oportuna e devida impugnação (2)**.

Reproduz-se o que a propósito foi superiormente ajuizado pelo Tribunal *a quo* (**nada lhe tendo, aliás, sido oposto pela Recorrente**), por nada mais haver de útil a acrescentar-lhe:
«(…)
A insolvente alega, desde logo, que uma vez que quem geria, de facto, a empresa devedora originária dos créditos fiscais e tributários reclamados era F. F. e considerando que, à luz do regime da responsabilidade subsidiária, a possibilidade de reversão fiscal não se basta com a gerência de direito, exigindo-se o exercício de facto da gerência, incumbirá aos credores, nomeadamente ao Instituto da Segurança Social, I.P. e à Fazenda Pública, o ónus de alegar e provar os pressupostos que lhe permitem reverter a execução fiscal contra o gerente da devedora originária, designadamente, os factos integradores do efectivo exercício da gerência de facto em conformidade com a regra geral de quem invoca um direito tem que provar os respectivos factos constitutivos, o que não foi feito.---
Em contrapartida, defendem os credores impugnados que a responsabilidade tributária subsidiária quanto aos seus administradores e gerentes (regulamentada no artº. 24º da LGT) se efetiva através do chamado processo da reversão fiscal (cfr. artº. 23º, nº. 1, LGT) e que, entretanto, o revertido, perante o despacho de reversão, tem vários meios de reagir, entre os quais a oposição à execução fiscal (artºs. 203º e 151º, nº. 1, do CPPT). Ora, no caso concreto a revertida, não o fez, sendo que, quando foi declarada insolvente, já há muito haviam operado as decisões de reversão contra si proferidas, no âmbito de cada um dos processos de execução, enquanto devedora subsidiária, quanto aos créditos ora reclamados, assim se tendo definitivamente consolidado aquelas decisões administrativas fiscais de reversão de dívida.---

Neste ponto, acrescentamos que a própria insolvente, aquando da respectiva apresentação, indicou, entre outros, como credores a Autoridade Tributária e Aduaneira, num total de € 493,26, e o Centro Distrital da Segurança Social, num total de € 10.684,47, valores aqueles praticamente coincidentes com os que foram reclamados e reconhecidos, sendo que as diferenças se poderão apurar resultar por força dos juros entretanto vencidos (!)---
Quid iuris?---
Naquilo que para aqui mais interessa, importa dizer que a responsabilidade tributária subsidiária (regulamentada no artº. 24º da LGT onde se prevê essa responsabilidade no concerne aos membros dos corpos sociais e responsáveis técnicos das pessoas colectivas ou entes fiscalmente equiparados, e nomeadamente quanto aos seus administradores e gerentes) efetiva-se através do chamado processo ou procedimento da reversão fiscal (artº. 23º, nº. 1, LGT).---
Através desse instituto da reversão ***a responsabilidade tributária subsidiária concretiza-se imputando-se os efeitos do incumprimento da obrigação de pagamento, por parte do devedor originário, ao responsável subsidiário****. O instituto da reversão visa, por conseguinte, responsabilizar um terceiro – o responsável subsidiário – por dívidas do responsável originário, aquele em relação ao qual se encontram reunidos os pressupostos do facto tributário (vide Lei Geral Tributária, Comentada e Anotada, 2015, Almedina, pág. 199, de José Maria Fernandes Pires e outros).---*

Assim, ***quando o devedor principal (uma pessoa coletiva ou ente fiscal equiparado) não pague as dívidas tributárias e não tenha bens suficientes, dá-se a reversão****, permitindo-se, por razões de economia processual, que o processo executivo fiscal pendente contra o devedor originário possa continuar contra o responsável subsidiário, evitando-se, assim, a instauração de novo processo executivo.---*
O artº. 23º da LGT e o artº. 153º do CPPT estabelecem as condições em que pode ser desencadeada a reversão, ***a qual se dá, após audição prévia do novo responsável subsidiário*** *(artºs. 23º, nº 4, e 60º da LGT, sendo para o efeito citado artºs. 160º, nº. 1, e 191º, nº 3 al. a), do CPPT)****, com o ato administrativo (despacho) do órgão da Administração Fiscal****.---*
Por sua vez, ***o revertido, perante o ato (de reversão), tem vários meios de reagir, de entre os quais a oposição à execução fiscal*** *(artºs. 203º e 151º, nº. 1, do CPPT), que é o meio processual próprio para se atacar/ contestar os pressupostos da responsabilização subsidiária (vide, por ex., Carlos Paiva, in "O Processo de Execução Fiscal, 2016, 4ª. ed, Almedina, págs. 147/148"; Jesuíno Alcântara Martins e José Costa Alves, in " O Procedimento e*

Processo Tributário, 2016, Almedina, págs. 382/383"; "Ac. do STA de 29/6/2005, proc. nº. 0501/05; Ac. do. STA de 2/5/2012, proc. nº. 300/2012: Ac. do TCAN de 8/5/2008, proc. nº 01376/04 e Ac. do STA de 30/04/2003, proc. 97/03, disponíveis www.dgsi.pt).---
Como escreve Rui Duarte Morais (in Manual de Procedimento e Processo Tributário, 2016, Almedina, págs. 341 e 342), "a oposição à execução assume, ainda, especial importância enquanto meio processual próprio para aquele que foi citado por reversão contestar a decisão de reversão, quer relativamente à verificação dos pressupostos substanciais da sua responsabilidade tributária, quer quanto à verificação dos pressupostos processuais para que essa reversão possa (já) ter acontecido."---
Ora, ***não deduzindo essa oposição (judicial) o revertido (devedor subsidiário) vê precludido o direito de questionar a dívida que lhe é imputada, ficando, assim, a esse respeito consolidada a decisão (de reversão) da autoridade fiscal administrativa****.---*
Revertendo tais considerações para o caso concreto, e tendo em conta a matéria de facto apurada, verifica-se que ***quando a impugnante foi declarada insolvente já há muito haviam operado as decisões de reversão contra si proferidas*** *(no âmbito de cada um dos processos de execução fiscal e que originaram a sua responsabilidade, enquanto devedora subsidiária, quanto aos créditos ora reclamados pelo ISS e pela Fazenda Nacional/Autoridade Tributária no processo de insolvência), pois que para elas citadas não as contestou então por via de oposição judicial, assim se tendo definitivamente consolidado/estabilizado aquelas decisões administrativas fiscais de reversão de dívida. Tanto mais que* ***a própria insolvente identificou o ISS e a Fazenda Nacional/Autoridade Tributária como seus credores ab initio*** *(!).--- ---*
Sendo assim, ***ficou-lhe precludido o direito de vir agora no âmbito do processo de insolvência impugnar os pressupostos em que assentaram tais decisões/procedimentos de reversão*** *(que efetivaram a sua responsabilidade subsidiária pelas dívidas aqui em discussão), através da impugnação dos respectivos créditos reconhecidos insertos na lista, a que alude artº. 129º, nº. 1, do CIRE, apresentada pela Sr.ª Administradora Judicial.---*
Nesse caso não funciona ou é aplicável o princípio da auto-suficiência do processo de insolvência*. A devedora insolvente não pode vir agora servir-se do processo de insolvência para reabrir a questão da verificação dos pressupostos ou da legalidade daquela sua responsabilidade subsidiária operada por via de regressão, numa altura em a mesma já se encontra há muito consolidada/estabilizada, quando em tempo oportuno prescindiu do*

meio processual (vg. oposição judicial) que a lei lhe facultava para, em sede própria, contestar a mesma. A prevalecer a tese defendida pela ora insolvente, independentemente do tempo em que operou a reversão da dívida sempre poderia o revertido aproveitar o processo de insolvência (que anos mais tarde viria a ser decretada em relação a si) para reabrir a discussão sobre a questão a verificação dos pressupostos que determinaram a sua responsabilidade tributária subsidiária por via da reversão, quando na altura em que a mesma ocorreu se demitiu de o poder fazer utilizando o meio processual próprio (a oposição judicial) que a lei lhe facultava para efeito, o que, salvo o devido respeito, se nos afigura absurdo e atentatório dos princípios da segurança e certeza do direito.---
A questão poderia quando muito suscitar-se e obter resposta diferente se, aquando da prolação de declaração de insolvência, o procedimento de regressão fiscal ainda não tivesse sido concretizado/operado no processo de execução fiscal pendente, encontrando-se por exemplo por citar/ouvir a pessoa a reverter e/ou então a decorrer o prazo lega para deduzir oposição. Nessa situação poderia defender-se (numa decisão que, mesmo assim, não deixaria de ser controversa dado o disposto nos nºs. 3 e 7 do artº. 23º da LGT) que, dado a obrigatoriedade de avocação de processos de execução fiscal pendentes (artº. 180º, nº. 3, do CPTT) e o disposto no artº. 88º, nº. 1, do CIRE, que determina, de forma imperativa, que a declaração de insolvência impõe a suspensão automática das execuções pendentes contra o insolvente, o que levaria a que o insolvente ficasse impedido de deduzir oposição à execução fiscal (sendo que a omissão do ato da suspensão sempre implicaria até nulidade processual, com a subsequente anulação logo também do prazo para a dedução de oposição), podendo então, nestas circunstâncias, admitir-se, como se decidiu no referido acórdão, que o insolvente pudesse vir a discutir no âmbito do processo de insolvência a verificação dos pressupostos daquela sua responsabilidade subsidiária que, consequentemente, originou o crédito reclamado contra si e por si impugnado. Este não é, no entanto, manifestamente o caso dos autos.---
*Por tudo o exposto, concluímos **pela improcedência da respectiva impugnação**.*
(…)»
*
Deverá, assim, decidir-se em conformidade, **julgando nesta parte** (de recurso de direito) **improcedente a apelação** da Insolvente.
*
V – DECISÃO

Pelo exposto, e nos termos das disposições legais citadas, acordam os Juízes deste Tribunal da Relação em **julgar parcialmente procedente e parcialmente improcedente o recurso de apelação** interposto por L. C. e, em consequência, em

· **Alterar a redacção do facto provado enunciado sob o número 5, pesando a ler-se no mesmo**
«5 - Foi reclamado e reconhecido ao Centro Distrital da Segurança Social um total de créditos por contribuições e juros no valor total de € 10.804,78, dizendo respeito as cotizações em dívida ao período compreendido entre Outubro de 2007 e Agosto de 2012 (mais precisamente, referentes aos meses de Outubro a Dezembro de 2007, de Janeiro a Abril e de Junho a Dezembro de 2008, de Janeiro, Fevereiro, Abril, Maio, Junho e Julho de 2009, de Junho, Julho, Agosto e Setembro de 2011, e de Janeiro a Agosto de 2012).»;

· **Confirmar o remanescente da sentença recorrida.**
*
Custas da apelação pela Recorrente (art. 527.º, n.º 1 e n.º 2 do CPC).
*
Guimarães, 03 de Dezembro de 2020.

O presente acórdão é **assinado electronicamente** pelos respectivos

Relatora - Maria João Marques Pinto de Matos;
1.º Adjunto - José Alberto Martins Moreira Dias;
2.º Adjunto - António José Saúde Barroca Penha.

1. A exigência de rigor, no cumprimento do ónus de impugnação, manifestou-se igualmente a propósito do art. 685º-B, n.º 1, al. a), do anterior CPC, de 1961, conforme Ac. da RC, de 11.07.2012, *Henrique Antunes*, Processo n.º 781/09, onde expressamente se lê que este «especial ónus de alegação, a cargo do recorrente, deve ser cumprido com particular escrúpulo ou rigor», constituindo «simples decorrência dos princípios estruturantes da cooperação e lealdade e boa fé processuais, assegurando, em última extremidade, a seriedade do próprio recurso».
2. Isto mesmo é enfatizado pelo Ministério Público, quando nas suas contra-alegações afirma que «*a qualidade de devedora por reversão já ocorreu*

anteriormente em sede de execução fiscal, mediante decisão legítima e oportuna à qual a insolvente não reagiu como podia e devia fazer, nos termos em que agora o pretende».