

Of.Circulado N.º: 60.094 12/03/2013  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF):  
Sua Ref.ª:  
Técnico:

Ex.mos Senhores:  
Subdiretores -Gerais  
Diretores de Serviços  
Diretores de Finanças  
Chefes de Serviços de Finanças

**Assunto:** PRESTAÇÃO DE GARANTIA IDÓNEA - CONTABILIZAÇÃO DE JUROS DE MORA ATÉ À DATA DO PEDIDO EM FACE DA APRESENTAÇÃO SUCESSIVA DE MEIOS DE REAÇÃO. CADUCIDADE DA GARANTIA (ART. 183.º-A DO CPPT)

A emissão do presente Ofício-Circulado tem em vista a harmonização de procedimentos por parte dos vários serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), no que se refere à definição do momento que, face às alterações introduzidas pela Lei do Orçamento do Estado para 2013, é relevante para efeitos de contagem de juros de mora, com vista à determinação do valor da garantia a prestar em processo de execução fiscal, para efeitos da sua suspensão.

Importa, pois, uniformizar procedimentos nos seguintes domínios:

- i) A determinação do valor da garantia, designadamente nos casos em que ocorre a apresentação sucessiva de vários meios de reação relativos à legalidade ou exigibilidade da dívida;
- ii) A manutenção, ao longo do tempo, da idoneidade da garantia prestada [n.º 8 do art. 169.º e n.ºs 5 e 10 do art. 199.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), e n.º 3 do art. 52.º da Lei Geral Tributária (LGT)].

Nestes termos, foi sancionado por despacho do Sr. Diretor-Geral de 2013/03/11 a divulgação do seguinte entendimento.

#### **1. SENTIDO DA EXPRESSÃO «JUROS DE MORA CONTADOS ATÉ (...) À DATA DO PEDIDO» ARTIGO 199º, N.º 6 DO CPPT**

Com a introdução do n.º 13 do art. 169.º do CPPT, veio o legislador estabelecer que o valor da garantia a prestar pelo executado é o que consta da citação, nos casos em que a garantia seja apresentada nos 30 dias posteriores à citação.

Caso a garantia não seja apresentada naquele prazo, o valor base dos juros de mora a ter em conta para cálculo da garantia é o dos que se venceram até às seguintes datas, com o limite de cinco anos:

A) No caso de pagamento em prestações devidamente autorizado, bem como de apresentação de reclamação graciosa, impugnação judicial, oposição à execução ou outro meio que contenda com a legalidade ou exigibilidade da dívida, o valor será calculado:

- i) caso a garantia seja prestada nos 15 dias subsequentes, até à data da apresentação do pedido de pagamento em prestações ou do meio de contencioso;
- ii) caso a garantia não seja prestada nos 15 dias subsequentes, até à data da apresentação efetiva da garantia, desde que ainda se encontre pendente algum dos meios de contencioso ou plano de pagamento em prestações.

B) Se, na sequência de decisão desfavorável ao contribuinte de algum dos meios de contencioso referidos em A), for apresentado outro meio procedimental e/ou processual de contestação da legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda, não é exigível nova garantia, sem prejuízo do disposto quanto à sua insuficiência.

C) Quando se verifique a insuficiência da garantia, e ainda se encontre pendente algum dos meios de contencioso ou plano de pagamento em prestações, o executado será notificado para reforçar/prestar nova garantia, no prazo de 15 dias, atendendo ao valor em dívida naquela data. Assim:

- i) caso a garantia seja prestada neste prazo, o valor é o que consta da notificação;
- ii) caso a garantia não seja prestada neste prazo, o valor é aferido à data da apresentação efetiva da garantia.

Em todos os casos, o valor da garantia a prestar pelo executado deverá obedecer ao cálculo previsto no n.º 6 do art. 199.º do CPPT, que impõe um acréscimo de 25% ao valor em dívida (dívida exequenda, juros de mora, com o limite de cinco anos, e custas na totalidade).

## 2. CASO DECIDIDO OU TRÂNSITO EM JULGADO

O n.º 2 do art. 183.º do CPPT estabelece que, uma vez prestada a garantia, esta pode ser levantada oficiosamente (pelo órgão da execução fiscal) ou a requerimento do prestador, *«logo que no processo que a determinou tenha transitado em julgado decisão favorável ao garantido ou haja pagamento da dívida»*.

Além disso, sendo prestada pelo interessado uma garantia idónea (nos termos do art. 199.º do CPPT), o n.º 1 do art. 169.º do CPPT faz daí decorrer a consequência da suspensão da execução *«até à decisão do pleito»*, ou seja, até à verificação do caso decidido ou trânsito em julgado.

Tal só ocorre quando o ato tributário ou a dívida, cuja legalidade ou exigibilidade forem contestadas, deixarem de ser contenciosamente impugnáveis.

### 3. PRAZO DE VALIDADE DA GARANTIA

O instrumento de constituição da garantia deve ser apreciado casuisticamente pelo órgão competente, só sendo aceite se estiverem cumpridos todos os requisitos legais.

Sendo incerta a data em que ocorre a decisão do pleito, face aos diversos meios de reação e aos diferentes tempos de resolução de cada órgão decisor, é indeterminável, no momento da sua prestação, o prazo durante o qual a garantia se deverá manter válida, para efeitos de suspensão do processo de execução fiscal. Assim, para além da suficiência do seu valor, a garantia não deve estar sujeita a um prazo de validade, quando associada a contencioso.

A garantia deve corresponder sempre a uma segurança do órgão de execução fiscal de que efetuará a cobrança da dívida, mesmo no caso de incumprimento do devedor e independentemente da vontade deste, pelo que impende permanentemente sobre os serviços um dever de vigilância da sua validade e idoneidade, notificando o executado para proceder ao seu reforço, sempre que necessário.

### 4. CADUCIDADE DA GARANTIA (ART. 183.º-A DO CPPT)

A caducidade da garantia, prevista atualmente no art. 183.º-A do CPPT, só ocorre em caso de falta de diligência da administração tributária, por não ter cumprido o prazo de um ano para proferir decisão em sede de reclamação graciosa. Caso esse incumprimento seja da responsabilidade do reclamante, não se verifica a caducidade.

A caducidade ocorre tanto nos casos em que se trate de “garantia prestada” pelo contribuinte, como de garantias constituídas pela própria administração, nos termos do art. 195.º do CPPT (hipoteca legal ou penhor). O sentido da norma é inculcar à administração tributária uma tramitação célere do processo, pelo que não há razão para distinguir estas garantias, para estes efeitos. Deste regime de caducidade de garantia ficará afastada a penhora, face à revogação expressa do n.º 1 do art. 235.º do CPPT.

Ao estabelecer um prazo de imutabilidade do valor da garantia, resultante da citação do executado, com a introdução do n.º 13 do art. 169º do CPPT, o legislador veio associar à execução fiscal a relação garantística ali constituída, sendo indiferente às diversas mutações que possam ocorrer em sede de contencioso.

Assim, da análise conjugada da atual redação do artigo 169.º, com o n.º 1 do artigo 183.º-A, ambos do CPPT, podemos concluir que o pleito apenas terminará com uma decisão definitiva (o caso decidido ou o trânsito em julgado). O efeito da caducidade da garantia previsto no artigo 183.º-A do CPPT sanciona a morosidade da AT na análise da reclamação graciosa, com efeitos extensíveis à fase jurisdicional, caso o contribuinte a ela recorra.

Deste modo, verificando-se a caducidade da garantia em sede de reclamação graciosa, não é exigível ao contribuinte a prestação de nova garantia, caso prossiga com a discussão da legalidade da dívida em sede de recurso hierárquico ou de impugnação judicial, mantendo-se o processo de execução fiscal suspenso até que seja proferida decisão final pela administração tributária (caso decidido) ou pelo tribunal (trânsito em julgado).

#### **5. REVOGAÇÃO DO OFÍCIO-CIRCULADO N.º 60090**

É revogado o Ofício-Circulado n.º 60090 desta Direção de Serviços, de 15-05-2012.

Com os melhores cumprimentos,

O Subdiretor-Geral



José Maria Fernandes Pires