

Processo:

0112/06.7BEPDL 0637/13

Data do Acórdão:

27-06-2018

Tribunal:

2 SECÇÃO

Relator:

FONSECA CARVALHO

Sumário:

I - O princípio do juiz natural visando a obtenção de uma decisão isenta e imparcial, importa a proibição de criação de tribunais “ad hoc” e a nomeação arbitrária de juízes.

II - Tal princípio não contende contudo com a substituição do juiz a quem primeiramente foi distribuído o processo quando essa substituição resulta da mera redistribuição de processos por todos os juízes do mesmo tribunal, em ordem a melhorar o funcionamento do mesmo.

III - Não enferma de omissão de pronúncia o acórdão cuja decisão se apresenta como prejudicial do conhecimento das restantes questões colocadas ao Tribunal.

IV - O artigo 61 do CIEC, que acolhe o artigo 4º da Directiva 92/83 CEE de 19 de Outubro e se refere à atribuição do estatuto de pequena cervejeira, tem como pressuposto dessa atribuição, entre outros, o facto de a empresa ser jurídica, económica e contabilisticamente independente de outras empresas cervejeiras.

V - De acordo com a interpretação do acórdão de 02 04 2009 in processo C-83/08 do TJUE do artigo 4º da Directiva 92/83, não pode considerar-se económica e juridicamente independente, para efeitos da atribuição do estatuto de pequena cervejeira, uma empresa que seja participada em 100% por outra e em que a participante tem o direito de designar mais de metade dos membros do órgão da administração da participada e entre eles designar o presidente desse órgão.

VI - O estatuto de pequena cervejeira muito embora dependa de um acto de reconhecimento pelo Director Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais Sobre o Consumo é um acto de natureza tributária na medida em que verificados que sejam os pressupostos previstos na lei atribui um benefício fiscal consistente na redução da taxa de IEC que a lei prevê.

VII - O acto que atribui tal benefício fiscal é um acto tributário, de efeito meramente declarativo, nos termos do disposto no artigo 4º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

VIII - Face ao disposto nos artigos 9 e 14 nº 4 do EBF, cabendo ao titular do direito ao benefício fiscal a obrigação de declarar a cessação da situação de facto em que se baseou o benefício, o acto que revogou o mesmo, com fundamento no incumprimento dessa obrigação, não enferma de ilegalidade.

Nº Convencional:

JSTA000P23454

Nº do Documento:

SA2201806270112/06

Data de Entrada:

22-04-2013

Recorrente:

FÁBRICA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES A....., LDA

Recorrido 1:

SECRETÁRIO DE ESTADO DOS ASSUNTOS FISCAIS E OUTRO

Votação:

UNANIMIDADE

Aditamento:

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo

I. Relatório

1. A Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., identificada nos autos, intentou acção administrativa especial no TCA Sul, contra o Ministério das Finanças, tendo em vista a anulação do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais nº. 724/2006-XVII, de 05.06.2006, que recusou conhecer o recurso hierárquico interposto do despacho da Directora-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, de 11.04.2005, que declarou extinto o Estatuto de Pequena Cervejeira que lhe havia sido atribuído pelo despacho do Subdirector-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, de 22.11.1998, e ainda a anulação do despacho da Directora-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, de 11.04.2005, supra mencionado.

A acção administrativa especial foi julgada improcedente, por não fundada, pelo Acórdão de fls. 524 e segs.

2. Não se conformando, a autora veio interpor recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões das suas alegações:

1. Aceita-se a decisão contida no Acórdão recorrido, relativa às questões prévias e excepções deduzidas pela entidade demandada, bem como a decisão de anulação do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, que recusara, por alegada intempestividade, o recurso hierárquico interposto do despacho da Directora-Geral das Alfândegas, de 11-04-2005.

2. A designação de novo Juiz Desembargador — Relator, em substituição de Juiz Desembargador — Relator, a quem os autos tinham sido afectos, por força dos mecanismos legais de distribuição dos processos, atenta contra o Juiz natural, traduzindo-se em grave ilegalidade e inconstitucionalidade, que, para todos os efeitos, se argui (artº 20º da CRP).

3. O Acórdão recorrido enferma de graves e manifestos erros, no tocante à fixação da matéria de facto que, com base nos documentos juntos aos autos e ao p.a., deve dar lugar, a par das demais referidas nas alegações, às seguintes alterações:

- Na alínea A) dever-se-á dar por reproduzido o fax do Director da Alfândega de Ponta Delgada, em 98-11-09, dirigiu à A. sugerindo-lhe que requeresse o estatuto individual de pequena cervejeira (V. fls. 536 do p.a.);

- A actual alínea A) deve alterada, passando a alínea B) nova, consignando-se, de harmonia com o requerimento de 13-11-98 — fls. 534 do p.a. e fls. 440 dos autos -, dando-se como assente

que a A., através daquele requerimento, solicitou lhe fosse concedido o estatuto individual de pequena cervejeira (nº 1., do artº 20º-B, do Dec-Lei nº 104/93, de 5 de Abril);

- Dever-se-á dar como provado, em alínea própria, (porventura uma nova alínea C), cumulativamente com a eliminação da actual, que a Direcção-Geral das Alfândegas não deu conhecimento, nem notificou a A., do despacho do Subdirector-Geral, de 22-12-98, referida e “truncadamente” reproduzida na alínea B), que tem de ser eliminada, tudo como resulta do fax de 29-12-98 — fls. 539 do p.a. - tendo apenas a A. sido notificada de que lhe fora “concedido o estatuto pretendido”, eliminando-se a actual alínea D), por ser falso o seu conteúdo, como o fax acima referido demonstra;
- Que, em alínea própria, se reproduza o despacho do Subdirector-Geral, de 22-12-98 que se reporta à A....., nos seguintes termos: “reconheço à requerente o estatuto de pequena cervejeira. Comunique-se à requerente e à Alfândega de Ponta Delgada”;
- Que se corrija a actual alínea C), por ser inadmissível a transcrição truncada e a ideia deturpada de que o despacho de 22-12-98 traduzia concordância com a parte truncadamente transcrita, o que não intelectualmente sério. (a transcrição do despacho do Subdirector-Geral é a melhor prova do que nele se contém);
- A alínea E) tem de ser corrigida, porquanto, como se pode ver de fls. 1 e segs. do p.a., o que a A. requereu, em 04-12-2004, foi a manutenção do estatuto de pequena cervejeira, pelo que o melhor é também transcrever o requerimento, já que, de forma inadmissível, transcreveram-se as informações e documentos da Administração, que foram impugnados e postos em causa pela A., na sede própria, sem que se reproduzissem as respostas apresentadas pela A., junto da Administração, e isto era o mínimo que o princípio da igualdade das partes exigia;
- Que se eliminem todas as longas transcrições das alíneas F) a J), que transforma em factos provados, contra todas as regras e princípios, o que lá escreveu a Administração e os seus colaboradores, e não está provado;
- Que se retire, em qualquer caso, o que, falsamente, se consignou nas alíneas G) e H), designadamente quanto a ocorrer, pela primeira vez, em Novembro de 2002, a ultrapassagem do limite de 200.000hl de produção anual conjunta, da A..... e da B....., quando tal acontece desde 1998, como o comprova as certidões de fls. 442 e 444 dos autos, que essas sim devem ser reproduzidas, por provarem que a A..... e a B..... sempre beneficiaram do estatuto individual de pequena cervejeira;
- Que por ser igualmente relevante para decisão da causa, e por se tratar de matéria alegada e provada, e dada a conexão que os próprios autos estabelecem entre a A. e a B....., que se dê

como provado, em alínea própria, que a B....., conforme consta de requerimento junto ao p.a, e declaração de fls. 441 dos autos, documentos em que referiu o n° 1., do citado art° 20°-B, que aquela empresa requereu o estatuto individual de pequena cervejeira, e que o mesmo lhe foi concedido, por despacho do Subdirector-Geral,, de 18-03-99, como foi reconhecido pelos inspectores, pelo Director da Alfândega do Funchal e foi notificado à aquela empresa e à Alfândega do Funchal (V. docs. juntos a estes autos e ao p.a.);

- Que se dê como provado, em alínea própria, conforme foi alegado nos autos e está provado pelos docs., de fls. 442 a 444, e outros, do p.a., que, durante seis anos consecutivos, de 1998 a 2004, a Administração Aduaneira reconheceu que concedera o estatuto individual de pequena cervejeira à A..... e à B..... e, conferindo-lhes uma redução de 50% do IEC, até ao limite de uma produção anual, individual e própria de cada uma delas, de 200.000hl.

4. O douto Acórdão recorrido enferma de nulidade, por omissão de pronúncia, (alínea d), do n° 1., do art° 668° do CPCivil) uma vez que, alegou-se, provou-se e mantêm-se, que o despacho da Directora-Geral das Alfândegas, de 11-04-2005, que revogou o estatuto de pequena cervejeira à A..... e à B....., enferma de erro nos pressupostos, já que parte da errada ideia de que lhes fora concedido o estatuto conjunto de pequena cervejeira, quando, pela evidência da documentação constante dos autos e do p.a., se demonstra que lhes foi concedido o estatuto individual, executado, aliás, durante seis anos consecutivos, sem qualquer reserva ou dúvida.

5. Tal erro nos pressupostos do despacho da Directora-Geral, de 11-04-2005, conduz ao vício de violação de lei, igualmente alegado, e nesta filiação e enquadramento também não conhecido pelo Acórdão recorrido.

6. Ao contrário do decidido pelo Acórdão recorrido, o despacho da Directora-Geral, de 11-04-2005, enferma de total falta de fundamentação, uma vez que não menciona, nem faz a menor referência a que informações dos serviços se reporta, sendo que, mesmo tais informações, além de enfermarem do referido erro, quanto ao estatuto concedido à A..... e à B....., sempre são manifestamente insuficientes.

7. A falta de fundamentação implica a nulidade do despacho da Directora-Geral, de 11-04-2005, por vício de forma.

8. Em qualquer caso, não ocorre “inobservância das obrigações impostas” pelo estatuto de pequena cervejeira concedido à A., que foi, repete-se, o estatuto individual, (n° 1, do citado art° 20°-B), sendo este o estatuto que lhe foi notificado e comunicado à Alfândega de Ponta Delgada, que o executou, sem reparo, durante seis anos consecutivos.

9. Se, por hipótese, que não se admite, o estatuto concedido tivesse sido o conjunto, mas uma vez que o notificado foi o

estatuto individual, era este que relevava, sendo ineficaz e inoponível à A., quanto não lhe foi efectivamente notificado.

10. A B..... também foi, como se comprovou, concedido o estatuto individual de pequena cervejeira, não sendo crível que também no caso desta empresa, e da Alfândega do Funchal, tivesse ocorrido erro de notificação, sendo certo que os próprios inspectores reconhecem que foi este o estatuto concedido àquela empresa, e a Verificadora que emitiu as informações em ambos os processos, refere que as empresas foram consideradas, para efeitos do benefício em causa, como independentes.

11. Tal significa que, a ter havido “inobservância das obrigações impostas”, o que se não admite, tal não seria imputável à A. e, consequentemente, nos termos do n.º 4., do então art.º 12.º do EBF, não podia constituir fundamento de revogação do estatuto concedido.

12. Por outro lado, para a hipótese, que também se não admite, de ter sido concedido, indevidamente, o estatuto individual de pequena cervejeira, também já não era possível a revogação do estatuto em causa, com tal fundamento, (n.º 4., do então art.º 12.º do EBF, in fine), por terem precludido, há muito, os prazos legais para tanto, pelo que, o despacho da Directora-Geral das Alfândegas, de 11-04-2005, ainda que não tenha invocado tal fundamento, sempre seria ilegal mesmo que o fizesse a tal título.

13. A Administração, e os serviços que informaram a Directora-Geral das Alfândegas de forma errada, mais não pretenderam do que, em fraude à lei, torcear a dificuldade da preclusão dos prazos, por concessão indevida, e não hesitaram em adulterar os factos, de forma, aliás, grosseira e contraditória, para forjar uma inobservância das obrigações impostas, que não ocorreu.

14. O Acórdão recorrido foi indiferente e insensível aos factos provados, não tomou em consideração a conduta da Administração durante seis anos consecutivos, e as exigências de boa fé nas relações com os contribuintes, impondo-se que se corrija, em sede do presente recurso, a grave situação que os autos patenteiam, e com que os tribunais e a justiça não podem pactuar nem transigir, num Estado de Direito Democrático como é o nosso.

15. Se a Administração mudou de entendimento, relativamente à interpretação e aplicação do quadro legal que regula o estatuto de pequena cervejeira, aplicará esse seu entendimento para o futuro, mas terá de respeitar, em nome da segurança jurídica e da estabilidade das relações fiscais, decisões e entendimentos diferentes que possa ter tido no passado.

16. Em qualquer caso, a leitura de que questão do domínio do capital social e da gerência é o bastante para pôr em causa a independência, não das sociedades, ou, sequer, das empresas, mas das fábricas de cerveja, é uma leitura superficial, e nada tem a ver, como o caso concreto demonstra, com as situações que a Directiva Comunitária, que regula esta matéria, quis prevenir e

evitar, que é o de grandes grupos cervejeiros utilizarem esquemas de cruzamento societário (“holdings”), para auferirem, indevidamente, deste benefício, como resulta do Acórdão do Tribunal das Comunidades, citado no Acórdão recorrido.

17. É lamentável que a Administração, em Portugal, seja ela própria a assumir posições que impedem empresas portuguesas frágeis, situadas em regiões ultraperiféricas, com dificuldades e limitações acrescidas, de auferir um benefício que a União Europeia concede a todos os Estados Membros, que dele sabem tirar partido.

18. O Acórdão recorrido violou, entre outras disposições legais, o n.º 1., do art.º 20.º-B, do Dec-Lei n.º 104/93, de 5 de Abril (actual art.º 80.º do CIEC), o n.º 4., do art.º 12.º do EBF (actual art.º 14.º), o art.º 141.º do CPTA, art.ºs 45.º e 46.º da LGT, e o art.º 668.º do CPCivil.

Termos em que dever-se-á considerar procedente o presente recurso, e, consequentemente, procedente a acção, revogando-se o Acórdão recorrido, e anulando-se o despacho da Directora-Geral das Alfândegas, de 11-04-2005, com todas as legais consequências, como é de Direito e de Justiça.

3. O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais e o Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira vieram contra-alegar, concluindo nos termos que se seguem:

a) A matéria dada como assente no douto aresto recorrido não deve ser modificada, antes devendo manter-se intacta, por estar de acordo com os factos. Com efeito:

i. Não é verdade que o diretor da Alfândega de Ponta Delgada tenha sugerido à recorrente que requeresse o estatuto individual de pequena cervejeira;

ii. É falso que a recorrente tivesse solicitado que lhe fosse concedido o estatuto individual de pequena cervejeira;

iii. Na Comunicação da concessão do estatuto de pequena cervejeira à A..... não é feita qualquer menção ao n.º 1 do art.º 20.º-B do Decreto-Lei n.º 104/93;

iv. A DGAIEC concedeu, à recorrente, o estatuto de pequena cervejeira por meio de despacho do subdiretor-geral da DGAIEC de 22/12/1998, que lhe foi comunicado por fax de 29/12/1998, tendo em conta que, não obstante a situação de dependência jurídica da A..... em relação à B....., a produção conjunta de cerveja das duas empresas não ultrapassava o limite de 200.000hl/ano;

v. O referido despacho apostado na Informação de fls. 565 e 566 do p.a. manifesta concordância com a mesma, apropriando-se da respetiva fundamentação;

vi. Confirma-se que, em 14/12/2004, a A..... requereu ao Director-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo a atribuição do estatuto de pequena cervejeira (fls. 1 do p.a.);

- vii. A Administração Aduaneira constatou, através de ação de natureza fiscalizadora, cuja extensão se reportava aos anos de 2002 a 2004, que em novembro de 2002 as duas cervejeiras em causa deixaram de cumprir os pressupostos para o benefício fiscal previsto no n.º 3 do art.º 20.º-B do Decreto-Lei n.º 104/93 (a que veio a corresponder o artº 61 do Código dos Impostos Especiais sobre o Consumo, entretanto aprovado);
- viii. Ao contrário do que afirma a recorrente, é inexato que o duto aresto recorrido tenha dado como provada a matéria constante das informações de técnicos da DGAIEC: o que fez, e bem, foi dar como provado o teor das referidas informações;
- ix. Ao arremio do que invoca a A....., a B..... não viu concedido o estatuto individual de pequena cervejeira com base no n.º 1 do art.º 20.º-B do Decreto-Lei n.º 104/93, sendo que, a única disposição legal referida na comunicação que foi feita a esta empresa foi o n.º 3 do mesmo art.º 20.º-B, que se refere tão-só à taxa aplicável aos produtos introduzidos no consumo pelas entidades beneficiárias de tal estatuto (fls. 542 do p.a.).
- b) O acórdão recorrido pronunciou-se sobre todas as questões essenciais à decisão da causa, designadamente sobre todas as causas de invalidade do ato impugnado invocadas pela então impugnante e ora recorrente, como é imposto pelo art.º 95.º, n.º 2 do CPTA, pelo que não se verifica a alegada omissão de pronúncia. Efetivamente, e não obstante ter sido alegado na p.i. que o Despacho que revogou o estatuto de pequena cervejeira padecia de erro sobre os pressupostos de facto, a verdade é que os “vícios da vontade”, entre os quais se inclui precisamente o erro sobre os pressupostos de facto, não têm autonomia enquanto causas de invalidade dos atos administrativos, quando estejam em causa atos vinculados.
- c) Assim, esse erro apenas poderia relevar no quadro do vício de violação de lei, vício este que o acórdão analisou aprofundadamente e concluiu não se verificar, por o ato impugnado ter feito correta aplicação do regime legal vigente, o que, de qualquer modo, sempre deixaria implicitamente resolvida, ou pelo menos prejudicada, a questão do erro sobre os pressupostos de facto, donde resultaria também a inexistência de omissão de pronúncia.
- d) O Despacho da Diretora-geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo de 11/04/2005 está fundamentado, porquanto foram cumpridos todos os requisitos legais para a respetiva fundamentação, já que, contendo o mesmo uma declaração expressa e inequívoca de concordância com todo o conteúdo da Informação n.º 131/2005, passa a apropriar-se de todo o seu teor, bem como do das Informações n.ºs 42/2005 e 98/2005.
- e) No texto da notificação transcreveram-se todos os fundamentos de facto e de direito que resultam da conjugação das três informações referidas, assim os “factos” e o “direito”, tal

como apresentados no Ofício n.º 492, de 26/04/2005 da DIABA, fazem parte do ato notificado, constituindo a respetiva fundamentação uma vez que surgem no texto do Ofício e imediatamente a seguir ao seguinte trecho: “(...) foi revogado o estatuto com os seguintes fundamentos:”

f) Os atos administrativos em matéria tributária respeitantes ao reconhecimento, manutenção e cessação/revogação de benefícios fiscais, encontram o seu regime jurídico na Parte I do EBF (aplicável, por força do art.º 1.º deste diploma, a todos os benefícios fiscais), bem como na restante legislação sobre procedimento tributário, maxime a LGT e CPPT, diplomas que revestem caráter especial face ao CPA, que apenas é aplicável a título subsidiário. Como tal, os arts. 140.º e 141.º do CPA não são aplicáveis à revogação de benefícios fiscais.

a) Decorre das normas da Parte I do EBF, e implicitamente dos arts. 14.º da LGT e 65.º do CPPT, que estabelecem o regime especial aplicável aos atos administrativos em matéria tributária referentes a benefícios fiscais, que, em caso de inobservância das obrigações que impendem sobre os beneficiários, os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento não se podem manter e cessam, tendo essa cessação efeitos automáticos e imediatos (ope legis), com reposição da tributação-regra. Como tal, o ato de revogação tem efeitos meramente declarativos e pode ocorrer, no caso de benefícios duradouros, a todo o tempo.

b) De todo o modo, e à cautela, cumpre evidenciar que também o ato de reconhecimento de benefícios fiscais dependentes de reconhecimento, como é o caso do reconhecimento do estatuto de pequena cervejeira, previsto no art.º 20.º-B do Decreto-Lei n.º 104/93 e posteriormente no art.º 61.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, tem natureza meramente declarativa e não constitutiva, como decorre expressamente das normas contidas na Parte I do EBF, o que sempre afastaria a irrevogabilidade com fundamento no art.º 140.º do CPA.

c) Refira-se, de igual modo, também à cautela, que o estatuto de pequena cervejeira não foi indevidamente concedido à A....., uma vez que, perante os elementos à disposição da Administração, no que concerne ao volume conjunto de produção de cerveja daquela e da B....., relativos aos dois anos anteriores (1996 e 1997), se mostravam reunidos todos os pressupostos legais para a atribuição do mesmo, o que de qualquer modo, sempre afastaria a aplicação do art.º 141.º do CPA e do limite temporal nele previsto para a revogação de atos inválidos.

d) É absolutamente irrelevante, para efeitos de determinação das obrigações que impendem sobre os beneficiários do estatuto de pequena cervejeira, se o estatuto foi concedido individualmente ou em conjunto com outra empresa, com a qual existam relações de dependência jurídica, económica ou contabilística: uma vez

que, no plano dos factos, essas relações existam, a obrigação de observar o limite anual conjunto de produção de cerveja aplica-se sempre, sob pena de, a não se entender assim, se tornarem completamente inúteis as normas que preveem esse limite de produção para os casos em que duas ou mais cervejeiras tenham essas relações.

Nestes termos e nos demais de direito e com o duto suprimimento de V. Exas deve o presente recurso ser julgado improcedente, por não provado, confirmando-se, assim, o duto acórdão recorrido do Tribunal Central Administrativo Sul, como é de Direito e de Justiça.

4. O magistrado do Ministério Público pronunciou-se nos termos que se seguem:

Tendo-se optado por não exercer a faculdade prevista do artigo 146º nº. 1 do C.P.T.A., atentos os fins restritos a que a mesma se destina na acção administrativa especial, nada a acrescentar agora.

5. Convidadas as partes a pronunciar-se sobre a eventual incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, em virtude de as conclusões da recorrente não visarem exclusivamente matéria de direito, esta veio dizer o seguinte:

1. Ao ser notificada pela Administração, do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais em causa nos autos, vinha indicado, nos termos da lei, que tal acto poderia ser impugnado no Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada, por ser o competente para o efeito.

2. Inadvertidamente, e nunca lhe passando pela cabeça que, até relativamente ao Tribunal competente, a Administração Tributária e Aduaneira cometeria o erro grosseiro em que lavrou, a A. intentou a presente acção administrativa especial, na 1ª Instância, e mais precisamente no Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada, conforme lhe fora indicado.

3. Todavia, citados para a presente acção, os demandados vieram suscitar a excepção de incompetência do Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada, nos seguintes termos: “A incompetência do tribunal constitui excepção dilatória que conduz à absolvição da instância ou à remessa do processo para outro tribunal, nos termos dos artigos 493º nº 2 e 494º, alínea a) do Código de Processo Civil. Assim, tendo havido, como houve, um erro na notificação feita pela entidade pública demandada relativamente ao tribunal competente, o particular não poderá ser pelo mesmo prejudicado, o que, aliás, resulta expressamente do nº 6 do artigo 161º do CPC, devendo, parece-nos, o processo ser remetido ao tribunal competente”.

4. Inevitavelmente, a excepção de incompetência procedeu e, por despacho de 05-05-2010, de fls. 389, o Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada declarou-se “incompetente em razão da hierarquia”, ao mesmo tempo que,

injustamente, condenou a A. nas custas.

5. Ordenada a remessa dos autos ao Tribunal Central Administrativo Sul, entendeu o Meritíssimo Juiz Desembargador Relator, naquela instância, decidir, por despacho de 01-09-2010, a fls. 399, que não se mostravam necessárias “quaisquer outras provas”, para além das documentais já juntas aos autos e as constantes do processo instrutor, determinando a apresentação de alegações, nos termos do artº 91º, nº 4., do CPTA, as quais a A. juntou aos autos em 2010-09-24, a fls. 403 e segs..

6. Foi, assim, na sequência das alegações das partes, que veio a ser proferido, pelo T.C.A. Sul, o acórdão de 15-01-2013, de que se interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo.

7. Naturalmente que o anómalo do processado resultante do erro em que a A. foi induzida pela então Administração Aduaneira, terá levado V. Exa., Senhor Conselheiro — Relator, a admitir que, nos presentes autos, se aplicaria a alínea b) do artº 26º do EATF, caso em que teria sentido a questão ora suscitada.

8. Sucede, porém, que, salvo melhor opinião, tendo o TCA Sul funcionado como 1ª Instância, a disposição aplicável é a alínea a) do artº 26º do ETAF, não se colocando, assim, a questão de estar em causa, ou não, exclusivamente matéria de direito

9. Uma vez que o Tribunal “a quo” entendeu não dever haver lugar à inquirição de testemunhas, toda a prova é documental está nos autos e no processo administrativo apenso.

10. Todavia, se este Venerando Tribunal entender existir matéria de facto que deva ser melhor esclarecida, ou aprofundada, em sede de prova testemunhal, sempre poderá ordenar a baixa dos autos ao TCA Sul para quaisquer diligências de prova complementar, já que não cabe a este Supremo Tribunal Administrativo, como última instância, realizá-las.

Termos em que se requer seja considerada, de todo, afastada a dúvida quanto à competência do S.T.A. para o presente recurso que deverá prosseguir até final, nos termos que se tenham por mais adequados, designadamente, tendo em consideração o anteriormente referido quanto à matéria de facto e sua prova.

6. Cumpre apreciar e decidir.

II. Fundamentos

De facto

A) Em 13.11.98, a A. dirigiu ao Director-Geral das Alfândegas e dos IEC requerimento por meio do qual, invocando que «satisfaz todos os requisitos estabelecidos no art.º 20.º-B. do Dec.Lei 104/93, de 5 de Abril, aditado pelo artigo 1.º do Dec.Lei n.º 324/98, de 30 de Outubro, solicita a aplicação do estatuto de pequena cervejeira – fls. 537/538, do p.a., cujo teor se dá por reproduzido.

B) Em 21.12.98, a Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC elaborou informação n.º 142/98

sob assunto: “Pedido do estatuto de pequena cervejeira pela empresa A....., Lda.”, da qual consta, designadamente, o seguinte: «(...) conclui-se que a B....., Lda. tem uma relação de domínio sobre a Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., podendo exercer sobre esta última, dita dependente, uma influência dominante. (...) // Segundo o disposto no 2.º parágrafo do ponto 2 do artigo 4.º da Directiva 92/83/CEE, de 19 de Outubro, transposto para o direito interno pelo artigo 20.º-B do Decreto-Lei n.º 104/93, duas empresas produtoras de cerveja, embora economicamente dependentes, poderão ser consideradas para este efeito uma única empresa independente, desde que a soma das produções anuais não atinja os 200.000 hl. // Como se pode constatar pelos elementos enviados e reproduzidos no quadro seguinte, a soma das produções anuais das duas empresas em causa não atingiram os 200.000 hl, nos últimos dois anos» - fls. 565/569, do p.a., cujo teor se dá por reproduzido.

C) Em 22.12.98, o Sub-Director-Geral da DGAIEC exarou despacho de concordância sobre a informação referida na alínea anterior – Ibidem.

D) Por meio de fax de 29.12.1998, o despacho e informação que antecedem foram comunicados à A. – fls. 534 do p.a.

E) Em 14.12.2004, a Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. requereu ao Director-Geral das Alfândegas e dos IEC a atribuição do estatuto de pequena cervejeira – doc. constante do p.a.

F) Em 26.01.2005, a Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC elaborou informação n.º 42/2005, sob assunto: “Pedido de Manutenção do Estatuto de Pequena Cervejeira, formulado pela “Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. e pela “B....., Lda”, da qual resulta, designadamente, o seguinte: «De direito // (...) Subsumindo a matéria de facto ao direito, dúvidas não restam que a Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. é dependente da B....., Lda. // Assim sendo, não pode ser considerada independente para efeitos de aplicação do preceituado no art.º 61.º do CIEC. // A este propósito, é ainda de salientar que o CIEC tem um âmbito de aplicação nacional, e não regional, como a requerente pretende fazer crer, art.º 2.º do CIEC. // Propostas // 7.º Confrontando os factos, detectados aquando da fiscalização às empresas atrás identificadas, com a legislação aplicável, constata-se que em Novembro de 2002, as duas cervejeiras aqui em causa deixaram de cumprir o requisito exigido pela alínea b) do n.º 1 do art.º 61.º do CIEC, pelo que será de revogar a autorização da concessão do estatuto de pequena cervejeira às duas empresas, com efeitos a essa data. // 8.º No que concerne aos pedidos de manutenção do estatuto de pequena cervejeira, agora apresentados, considerando que apesar de invocarem a circular n.º 390, de 2004, as requerentes não fazem prova da

alteração dos factos que estão subjacentes à revogação do estatuto, será de indeferir a pretensão agora apresentada, por falta do requisito legal exigido pela alínea b) do n.º 1 art.º 61.º do CIEC. // 9.º Considerando que os interessados já se pronunciaram em sede de audição prévia, aquando da elaboração dos relatórios conclusivos das acções de fiscalização, sendo os factos aqui em causa os mesmos, será de dispensar a sua audição nesta fase do processo, conforme o previsto na alínea a), do n.º 2, do art. 103.º do CPA. // A competência para a concessão do estatuto de pequena cervejeira é, nos termos do n.º 1 do artigo 61.º do CIEC, do Director-Geral das Alfândegas e dos IEC. // E atento o estabelecido no art.º 142.º/1, do CPA, é competente para a revogação do acto administrativo, o seu autor e o respectivo superior hierárquico».

G) Mais se consigna na informação n.º 42/2005, o seguinte: «Como questão prévia é de salientar que, tendo presente o princípio da economia processual, os dois processos foram apreciados numa só informação, devendo continuar juntos para efeitos de consulta. // 1.º - Em 17.12.2004, deu entrada nesta Direcção de Serviços um pedido de atribuição do Estatuto de Pequena Cervejeira, formulado pela “Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., sedeadada em Ponta Delgada. // Fundamenta o seu pedido no facto de ser detentora, desde 1998, do referido Estatuto, afirma ter observado os requisitos legais inerentes à manutenção do mesmo, e é detentora de um único Entrepósito Fiscal de Produção. // Afirma sempre ter sido, jurídica, económica e contabilisticamente de outras empresas cervejeiras. Prevê que a produção de cerveja no ano de 2005 não atingirá os 200.000hl. Trata-se de uma empresa constituída sob a forma de sociedade comercial por quotas. // Embora entenda não ser legalmente exigível a renovação anual do estatuto, apresenta o pedido tendo em conta o teor da nota circular n.º 309, de 2004. // Por último, refere que os serviços de inspecção desta Direcção-Geral suscitaram dúvidas sobre se a circunstância da B..... ser detentora da totalidade do seu capital social, seria impeditivo da manutenção do Estatuto. Para remover tais dúvidas, protesta vir a apresentar documento comprovativo de que a empresa em causa deixou de ser titular do capital social da requerente, fls.2 e segs. // Mas o certo é que até à presente data não apresentou qualquer prova. // 2.º A “B....., Lda., sedeadada em Câmara de Lobos – Funchal, apresentou em 20.12.2004, nestes Serviços, um pedido de manutenção do Estatuto de Pequena Cervejeira. Fundamenta o seu pedido no facto de ser detentora, desde 1999, do referido Estatuto, afirma ter observado os requisitos legais inerentes à manutenção do mesmo e é detentora de um único Entrepósito Fiscal de Produção. // Afirma sempre ter sido, jurídica, económica e contabilisticamente independente de outras empresas cervejeiras. Prevê que a produção de cerveja do ano

de 2005 não atingirá os 200.000hl. Trata-se de uma empresa constituída sob a forma de sociedade comercial por quotas. Embora entenda não ser legalmente exigível a renovação anual do estatuto, apresenta o pedido tendo em conta o teor da nota circular n.º 390, de 2004. // 3.º Entretanto, a Divisão de Planeamento e Controlo da Direcção de Serviços Antifraude, deu conhecimento a esta Direcção de Serviços de que as duas cervejeiras foram objecto de acções de fiscalização, na sequência das quais foi detectado e apurado que, em Novembro de 2002, deixar, de usufruir do estatuto de pequena cervejeira previsto no art.º 61.º do CIEC, pelo que se procedeu ao apuramento de uma dívida em sede de IEC, no montante de 2.029.130,48 Euros, imputável à “B....., Lda.” e uma dívida no montante de 375.999,57 Euros imputável à Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. // 3.1. De acordo com fotocópia do relatório final das acções fiscalizadoras efectuadas, o período em análise reportou-se aos anos de 2002, 2003 e primeiro semestre de 2004. Na sequência das quais, foi apurado que a B....., Lda. é desde 1991, detentora de 100% do capital social da Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. Como de resto se constata pela fotocópia da certidão da Conservatória do Registo Comercial junta ao processo. // 3.2. Atentos os factos, consideraram os funcionários responsáveis pelas acções de fiscalizadoras, que a situação das empresas se enquadrava no n.º 2 do referido art.º 61.º, por ter sido violado o estabelecido na alínea b), do n.º 1 do mesmo artigo. Isto porque, tendo presente a definição constante do n.º 2 do art.º 486.º do CSC, com referência aos artigos 482.º e 1.º do mesmo Código, a Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. presume-se dependente da B..... // 3.3. Nesta conformidade, entenderam os funcionários responsáveis pela fiscalização, ser de proceder à soma das produções anuais das duas empresas, conforme determina o n.º 2 do referido artigo 61.º do CIEC. Para o efeito, começaram por apurar as produções individuais das duas empresas. Tendo apurado que a produção de cervejas da Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. foi no ano de 2002, de 4.494.442L e de 3.550.207L, no ano de 2003. E que a B....., Lda. no ano de 2002 produziu 17.271.250.08L de cerveja e no ano de 2003, produziu 17.126.440,80L. // 3.4. Somando as produções anuais das duas empresas, verifica-se que foi ultrapassado o limite legal de 200.000hl, estabelecido no art.º 61.º do CIEC, aprovado pelo Dec.Lei n.º 566/99, de 22 de Dezembro. Pelo que se procedeu ao apuramento dos restantes 50% do imposto, tendo o mesmo sido dividido proporcionalmente pelas duas Cervejeiras. // 3.5. Aquando da elaboração dos relatórios resultantes das acções de fiscalização, foi dado cumprimento ao disposto no art.º 60.º da LGT. // Tendo as duas empresas optado por exercer o seu direito de audição prévia. No entanto, é de realçar que os argumentos utilizados não alteram

os factos. // 3.5.1. Efectivamente, a empresa Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. no uso do direito de resposta, argumentou, resumidamente, que não concorda com a interpretação dada pelos Serviços de Fiscalização. Em seu entender, continua a reunir os requisitos legais para usufruir do estatuto aqui em causa. Para o efeito, afirma que sempre foi e é jurídica, económica e contabilisticamente independente de outras cervejeiras. Defende que o conceito de dependência jurídica, económica e contabilística, definido no CSC não tem aplicação ao caso em apreço, porque isso seria integrar uma lacuna existente no Direito Fiscal com recurso à analogia, e isso é inconstitucionalmente inadmissível. // Por outro lado, mesmo que a empresa não possa ser considerada independente, em seu entender, existem no nosso sistema jurídico-fiscal três circunscrições fiscais: Portugal continental, a região autónoma dos açores, a região autónoma da madeira, pelo que não poderá proceder-se à soma das duas produções. // 3.5.2. Por seu turno, a B..... defendeu que a empresa dominante nunca perde o estatuto, só porque a soma da sua produção com a das empresas dependentes excede os 200.000hl. Também não concorda com a aplicação da definição do art.º 486.º do CSC, utilizando os mesmos argumentos da A..... // 3.6. Contudo, é de salientar que, apesar de referir que as empresas em causa deixaram de poder usufruir do estatuto de pequena cervejeira em Novembro de 2002, o certo é que a revogação dos estatutos não consta como proposta nos relatórios finais resultantes das acções de fiscalização efectuadas às mesmas empresas. // Por outro lado, tendo presente que a Direcção da Alfândega do Funchal veio por fax, datado de 4 do corrente, questionar esta Direcção de Serviços sobre a existência do Despacho revogatório do estatuto de pequena cervejeira à B....., partimos do pressuposto de que ainda não houve despacho superior de revogação dos estatutos.

H) Em 09.02.2005, a Directora-Geral da DGAIEC exarou na informação referida na alínea anterior o despacho seguinte: «Ouçam-se os Senhores Directores das Alfândegas do Funchal e de Ponta Delgada, conforme proposto».

I) Através da informação n.º 98/2005, de 04.03.2005, da Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC, sob assunto: “Estatuto de pequena cervejeira “B....., Lda” e “Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda.”, deu conta da manifestação de concordância dos Directores das Alfândegas do Funchal e de Ponta Delgada quanto à revogação do estatuto às empresas em questão - doc. constante do p.a.

J) Por meio de despacho, de 08.03.05, do Director-Geral da DGAIEC, foi ordenada a audição prévia das empresas em causa – Ibidem.

K) Por meio do ofício n.º 0292, de 10.03.2005, [recebido em 16.03.2005] a A. foi notificada do projecto de decisão de

indeferimento do pedido de concessão do estatuto de pequena cervejeira – fls. 277/278, do p.a.

L) Em 24.03.2005, a A. apresentou alegações em sede de audição prévia – fls. 281/330, do p.a.

M) Através da informação n.º 131/2005, de 30.03.2005, da Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC, sob assunto: “Estatuto de pequena cervejeira “B....., Lda.” e “Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda.”, consignou-se: «Na nossa informação n.º 42/2005 e 98/2005, concluímos com a proposta de revogação do Estatuto de Pequena Cervejeira às empresas Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., sediada nos Açores e à B....., Lda., sediada na ilha da Madeira, com o fundamento de que as duas empresas não reúnem os requisitos para poderem ser consideradas independentes para efeitos do preceituado no art.º 61.º do CIEC. // Notificadas do projecto de decisão para os efeitos do art.º 60.º da LGT, as duas empresas exerceram o seu direito dentro do prazo legal, utilizando, resumidamente, os argumentos já invocados em sede de audição prévia, aquando da elaboração do projecto do relatório da acção de fiscalização, pontos 3.5.1. e 3.5.2. da informação n.º 42/2005. // Considerando que não foram apresentados factos novos, mantemos a proposta de revogação do Estatuto de Pequena Cervejeira às duas empresas pelos fundamentos apontados na informação n.º 42/2005 e 98/2005 - doc. constante do p.a.

N) Na informação referida foi exarado despacho da Directora-Geral da DGAIEC com o teor seguinte: «Concordo, pelo que revogo. // 11.04.2005» - Ibidem.

O) Por meio de ofício, datado de 26.04.2005, com o n.º 492, [recebido pelo destinatário em 02.05.05] emitido pela Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC, sob assunto: “Pedido da Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. relativo à manutenção do estatuto de pequena cervejeira”, foi comunicado à A. o seguinte: «(...) por despacho de 11.04.2005, proferido pela Directora-Geral da DGAIEC, foi revogado o estatuto de pequena cervejeira à Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., com os seguintes fundamentos: (...) // 36. Subsumindo a matéria de facto ao direito, dúvidas não restam que a Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda. é dependente da B....., Lda. // 37. E assim sendo, não pode ser considerada independente para efeitos de aplicação do preceituado no art.º 61.º do CIEC. // 38. A este propósito é ainda de salientar que o CIEC tem um âmbito de aplicação nacional e não regional, como as requerentes pretendem fazer crer – art.º 2.º do CIEC. // 39. Por outro lado, confrontando os factos detectados aquando da fiscalização às empresas atrás identificadas com a legislação aplicável, constata-se que, em Novembro de 2002, as duas cervejeiras deixaram de cumprir o

requisito exigido pela alínea b) do n.º 1 do art.º 61.º do CIEC. // 40. No que concerne aos pedidos de manutenção do estatuto de pequena cervejeira, apesar de invocarem a circular n.º 390/2004, as requerentes não fazem prova da alteração dos factos que estão subjacentes à revogação do estatuto, indeferindo-se a pretensão apresentada, por falta do requisito legal exigido pela alínea b), do n.º 1 do art.º 61.º do CIEC. // (...) 42. Por outro lado, refira-se ainda quanto a esta questão que os factos detectados aquando da acção de fiscalização se reportam a data anterior à alteração do pacto social da B....., sendo que esta é detentora do capital social da Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., desde 1991. // Do acto de revogação poderá V.Exa. // - interpor recurso hierárquico para o superior hierárquico no prazo de 30 dias após a notificação, conforme o previsto no art.º 80.º da LGT e art.º 66.º do CPPT. // - interpor recurso contencioso para o tribunal competente, no prazo de três meses nos termos do disposto nos artigos 95.º e 101.º da LGT, art.º 97.º do CPPT e 58.º do CPTA». – doc. de fls. 98/105, cujo teor se dá por reproduzido e fls. 344/352, do p.a., cujo teor se dá por reproduzido.

P) Por meio de requerimento com entrada nos serviços 31.05.2005 [fls. 359/361, do p.a.], dirigido à Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas // Direcção de Serviços dos Impostos Especiais sobre o consumo, da DGAIEC, a requerente invoca o seguinte: «tendo sido notificada, em 26.04.2005, da decisão final sobre o pedido de manutenção do estatuto de pequena cervejeira, vem nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 37.º do CPPT, requerer (...) a passagem de certidão que contenha o teor integral do acto objecto de notificação e que contenha, designadamente, os elementos em falta: // a) Indicação do órgão competente para apreciar o recurso hierárquico; // b) A assinatura do autor do acto; // c) Menção de a decisão ter sido proferida no uso de competências próprias ou delegadas; // d) Informações/pareceres emitidos pelas alfândegas de controlo» - doc. de fls. 106/108, cujo teor se dá por reproduzido.

Q) Por meio de ofício de 06.06.2005, da Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas // Direcção de Serviços dos Impostos Especiais sobre o consumo, da DGAIEC, com o n.º 0618, sob assunto: “Revogação do estatuto de pequena cervejeira”, é veiculada à A. a informação seguinte: «1. Da notificação da revogação do estatuto que lhe foi feita pelo ofício n.º 492, de 26.04.2005, desta Direcção-geral, constam a fundamentação de facto e de direito do acto, a identificação do órgão que o proferiu, bem como os meios de reacção contra o acto notificado, tudo conforme determina o n.º 2 do art.º 36.º do CPPT. // 2. No entanto, sempre se acrescenta que do acto praticado pela Directora-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o consumo, cabe recurso hierárquico, nos

termos gerais, para o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, art.º 66.º do CPPT. // 3. Decorre do disposto no n.º 2 do art.º 36.º do CPPT, que o órgão que pratica o acto, sempre que o faça no uso de uma competência delegada ou subdelegada, deve fazer essa menção no próprio despacho. Ora, não sendo esse o caso, tal exigência não se coloca, pelo que, ao contrário do alegado, nada foi omitido. // 4. Na notificação pela qual foi dado conhecimento do acto praticado pela Sra. Directora-Geral foram observados os requisitos exigidos pelo CPPT e dele não resulta que a notificação deva ser assinada pelo autor do acto, considerando-se assim a notificação efectuada pelos Serviços regularmente efectuada. // 5. Quanto ao requerido nos pontos 8 e 9 do pedido, é de salientar que a competência para autorizar e revogar o estatuto em causa é do Director-Geral e apesar de não estar sujeito a parecer do Director da Alfândega, deu-se conhecimento prévio do projecto de decisão, tendo o mesmo manifestado inteira concordância com o projecto de revogação do estatuto e seus fundamentos. Assim sendo, considerando que do mesmo projecto foi V.Exa. também notificado nos termos e para os efeitos do art.º 60.º da LGT, logo tem conhecimento de toda a fundamentação que sustentou o despacho de revogação» - doc. fls. 109/110.

R) Em 15.06.2005, a A. dirigiu à Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas // Direcção de Serviços dos Impostos Especiais sobre o consumo, da DGAIEC, requerimento solicitando «a emissão no prazo de quarenta e oito horas de certidão contendo cópia integral do despacho de 11.04.2005, da Directora-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais do Consumo, bem como cópia integral do parecer do Sr. Director da Alfândega» - fls. 377/380, do p.a.

S) Por meio de ofício, com o n.º 0660, de 14.06.2005, recebido em 17.06.2005, a A. foi informada de que: «Não obstante entendermos que a notificação efectuada contem todos os requisitos legalmente exigidos, junto remetemos a certidão nos termos requeridos» - fls. 387/390, do p.a.

T) Em 06.07.2005, a A. apresentou nos serviços da Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas // Direcção de Serviços dos Impostos Especiais sobre o consumo, da DGAIEC, requerimento de interposição de recurso hierárquico para o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais [SEAF] do despacho que determinou a revogação do estatuto de pequena cervejeira – doc. fls. 111 e fls. 392/468, do p.a.

U) Em 01.06.2006, a Direcção de Serviços de Consultadoria Jurídica e do Contencioso da DGAIEC elaborou a informação n.º 55/2006, sob assunto: “Recursos hierárquicos apresentados por B....., Lda. e Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda., pendentes de decisão de S. Exa. o SEAF”, da qual consta: «(...) // 5. Na verdade, sendo a tempestividade um dos pressupostos do dever de decidir, não existe o dever legal de

apreciar os recursos hierárquicos apresentados fora de prazo, relativamente aos quais nem sequer se forma o indeferimento tácito, pelo que um eventual recurso interposto desse indeferimento carecerá de objecto. // 6. Em face do que antecede, afigura-se que deve a presente informação ser levada ao conhecimento do Gabinete de S. Exa. o SEAF com a proposta de rejeição dos recursos hierárquicos apresentados por ambas as empresas dos actos de revogação do estatuto de pequenas cervejeiras, nos termos da al. d), do art.º 173.º do CPA, com os fundamentos invocados em 2 e 3, supra, sendo que a questão que deles é objecto também foi invocada em sede das impugnações judiciais dos actos de liquidação que se encontram pendentes no TAF de Lisboa» - fls. 570/572, do p.a.

V) Em 05.06.2006, na informação referida na alínea anterior, foi exarado despacho de concordância do SEAF – Ibidem.

W) Por meio de ofício de 08.06.2006, com o n.º 703, emitido por Divisão do Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas da DGAIEC, sob assunto: “Recursos hierárquicos apresentados pelas empresas “B....., Lda.” e pela “Fábrica de Cervejas e Refrigerantes A....., Lda.”, na sequência da revogação do estatuto de pequena cervejeira”, a A. foi notificada de que por meio de despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 05.06.2006, o recurso hierárquico foi rejeitado por extemporaneidade – doc. de fls. 96.

X) A presente acção administrativa especial foi interposta em 15.09.2006.

Y) Desde 05.03.91 até Março de 2004, pelo menos, a B..... é detentora de 100% do capital social da ora A. – certidão da Conservatória do Registo Comercial de fls. 195/204, do p.a.

Z) Desde 14.12.92 até Março de 2004, pelo menos, a A. é gerida por um Conselho de Gerência, composto por 3 a 5 membros, tendo a B..... o direito de designar 2 ou 3 deles, consoante a composição seja de 3 a 5 membros, e exercendo um deles as funções de Presidente do Conselho – certidão da Conservatória do Registo Comercial de fls. 195/204, do p.a.

AA) Em 02.03.2006, a A. intentou no Tribunal Tributário de Lisboa impugnação judicial contra o despacho do DGAIEC, de 09.02.2006, que indeferiu a reclamação graciosa da liquidação adicional referente ao IEC sobre a cerveja dos anos de 2002, 2003 e 1.º semestre de 2004, no montante de €375.992,57 e €28.659,25 de juros compensatórios – fls. 205/320, dos autos.

De direito

Apenas por mero lapso, de que nos penitenciamos, por não termos atentado estar em causa recurso de uma decisão do TCA sul, sugerimos a excepção da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal para conhecer deste recurso Tratando-se de uma situação prevista na alínea a) do artigo 26 do ETAF a competência deste STA é manifesta como refere e

bem a recorrente.
Iremos por isso conhecer do recurso.

Não concorda a recorrente Fábrica de Cerveja e Refrigerantes A..... Lda com o acórdão do TCA sul que entendeu julgar improcedente a acção administrativa especial por si intentada contra o Ministério das Finanças tendo em vista a anulação do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais que não conheceu do recurso hierárquico interposto do despacho da Directora Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o consumo proferido em 11 04 2005 cuja anulação requer o qual declarou extinto o estatuto de pequena cervejeira que fora atribuído à recorrente por despacho de 22 11 1998 do Subdirector Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

Como se vê do teor das suas conclusões de recurso a recorrente considera que o acórdão enferma de ilegalidade por violação do princípio do juiz natural, por o juiz relator a quem o processo fora distribuído ter sido substituído por outro dessa forma violando o artigo 20 da CRP.

Refere também que o acórdão enferma de erro de julgamento quanto à matéria de facto por cuja alteração pugna bem como de nulidade por omissão de pronúncia e de falta de fundamentação. O acórdão segundo a recorrente violou ainda o nº 1 do artigo 20-B do DL 104/93 de 05 Abril Actual 80 do CIEC nº 4 do artigo 12 do EBF Actual 14 e 141 do CPTA 45 e 46 da LGT e 668 do CPC. Os recorridos consideram que o acórdão não enferma dos apontados erros de julgamento quanto à matéria de facto quer quanto à interpretação e aplicação do direito, não sendo, assim, merecedor de censura.

Vejamos.

A) Da violação do princípio do juiz natural

A CRP no artigo 32/9 embora em relação com o direito penal consagra o princípio do juiz natural.

Mas este princípio constitucional sendo uma garantia dos cidadãos não pode deixar de ser considerado relativamente a todos os tribunais seja qual for a sua natureza e espécie. Como refere Paulo Queirós In Direito Penal citando Germano Marques da Silva “o processo é um modo de heterocomposição de conflitos, razão pela qual é fundamental que o terceiro, o juiz, seja imparcial, o qual há-de estar interessado apenas em fazer justiça. Nesse sentido, o juiz é um estranho em relação à acusação e à defesa, de modo que cumpre a sua função quando condena ou absolve, desde que o faça no estrito cumprimento do ordenamento jurídico³.

Este princípio consagra a proibição da designação arbitrária de um juiz ou tribunal para decidir de um caso submetido a juiz visando obter uma decisão imparcial e isenta.

O princípio do juiz natural tem em vista a salvaguarda da imparcialidade de modo que nenhum cidadão possa ser julgado por tribunal que não esteja já constituído no ordenamento jurídico em causa, ou seja "post factum" – proibição de tribunais "ad hoc" – e cuja competência não esteja previamente prevista na lei.

Devendo por força deste princípio ser considerado como juiz natural ou legal aquele cuja determinação resultar da aplicação de normas gerais e abstractas contidas nas leis processuais e de organização judiciária sobre a repartição da competência entre os diversos tribunais e a respectiva composição.

O que significa que determinado que seja o juiz do processo pela forma acima indicada o mesmo só possa ser afastado se a sua intervenção no processo for susceptível de pôr seriamente em causa esses mesmos valores de imparcialidade e isenção, como em sede penal prescrevem os artigos 39 a 47 do CPP.

Mas a observância deste princípio não contende de forma alguma com a substituição do juiz do processo por força de uma normal sucessão no cargo ou da normal redistribuição dos processos pelos juízes desse mesmo tribunal.

Como sucedeu no caso dos autos em que a substituição do relator não obedeceu a uma atribuição específica do processo motivada por causa exterior ao bom andamento dos serviços e teve a ver apenas e só com uma gestão racional de distribuição do trabalho.

E esta substituição só seria ofensiva do princípio se a recorrente provasse que essa substituição fora intencionalmente dirigida ao arrepio das regras da distribuição pondo em causa a isenção e a imparcialidade do tribunal

Veja-se neste sentido o acórdão do STJ de 11 11 2010 in processo 49/00

Não se mostra assim violado o invocado princípio do juiz natural.

B) Da nulidade do acórdão por omissão de pronúncia.

A recorrente considera que a sentença enferma de nulidade por omissão de pronúncia e isto porque como se vê das conclusões de recurso não teve em consideração os factos alegados e provados pela recorrente

Também aqui não assiste razão a recorrente.

O tribunal debruçou-se sobre os invocados vícios de que diz padecer o acto administrativo recorrido e decidiu não poder a recorrente continuar beneficiar do estatuto que lhe fora atribuído por força da alteração dos pressupostos razão pela qual considerou que o despacho que revogava o estatuto de pequena cervejeira não enfermava de ilegalidade alguma.

A solução dada, mesmo que se entenda haver erro de julgamento, tornava prejudicial o conhecimento das restantes questões nos termos do artigo 660/2 do CPC.

Não ocorre assim a invocada nulidade do acórdão por omissão de pronúncia.

C) Do reenvio prejudicial

As folhas 820 dos autos a recorrente requerem também o reenvio prejudicial do processo ao TJUE, a fim de ser apreciada a seguinte questão:

“O limite anual de 200.000 hl previsto no 2º parágrafo do ponto 2 do artigo 4º da Directiva 92/83 CEE de 19 de Outubro deverá ser aplicado conjuntamente para efeitos da concessão de estatuto fiscal de pequena cervejeira como única empresa independente apesar de estarmos perante duas pequenas cervejeiras de duas Regiões ultraperiféricas distintas em que um delas detém 100% da participação social da outra protegidas pelo disposto no artigo 349 do Tratado da União cuja produção se circunscreve quase exclusivamente ao consumo nos respectivos mercados regionais?

Esta questão, no caso em apreço, tem de haver-se como questão prévia que deve ser apreciada antes de nos pronunciarmos sobre as restantes questões que cumpra conhecer, na medida em que a sua solução pode condicionar ou até determinar a inutilidade de apreciação das mesmas.

Vamos por isso, nesta sede aferir e decidir da admissibilidade do reenvio prejudicial nos autos *sub specie* para, se verificados os respectivos pressupostos, formular o competente pedido.

Estipula-se no art. 267.º do TFUE que “ *[o] Tribunal de Justiça da União Europeia é competente para decidir, a título prejudicial: a) Sobre a interpretação dos Tratados; b) Sobre a validade e a interpretação dos atos adotados pelas instituições, órgãos ou organismos da União. (...) Sempre que uma questão desta natureza seja suscitada perante qualquer órgão jurisdicional de um dos Estados-Membros, esse órgão pode, se considerar que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa, pedir ao Tribunal que sobre ela se pronuncie. (...) Sempre que uma questão desta natureza seja suscitada em processo pendente perante um órgão jurisdicional nacional cujas decisões não sejam suscetíveis de recurso judicial previsto no direito interno, esse órgão é obrigado a submeter a questão ao Tribunal. (...) Se uma questão desta natureza for suscitada em processo pendente perante um órgão jurisdicional nacional relativamente a uma pessoa que se encontre detida, o Tribunal pronunciar-se-á com a maior brevidade possível*”.

Deriva do n.º 1 do art. 11.º do ETAF [na redação introduzida pelo DL n.º 214-G/2015, de 02.10 que “ *[o] Supremo Tribunal Administrativo é o órgão superior da hierarquia dos tribunais da jurisdição administrativa e fiscal*”, sendo que, nos termos do n.º 1 do art. 32.º do mesmo Estatuto, “ *[c] ompete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer: ... a) Dos recursos de acórdãos da Secção do Contencioso Tributário dos Tribunais Centrais Administrativos proferidos em 1º grau de jurisdição.*

Os órgãos jurisdicionais de cada Estado-Membro da União

podem submeter uma questão ao TJUE sobre a interpretação ou a validade do direito da União se considerarem que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa [cfr. art. 267.º, § 2.º, do TFUE], sendo obrigatório tal pedido de reenvio se a decisão do órgão jurisdicional não for susceptível de recurso jurisdicional [cfr. § 3 do citado art. 267.º], excepto quando exista uma jurisprudência bem assente na matéria ou quando a forma correcta de interpretar a regra de direito em causa não dê origem a nenhuma dúvida razoável.

Tendo presente que o Tribunal de Justiça pode, fornecer ao órgão jurisdicional nacional os elementos de interpretação pertencentes ao direito comunitário que lhe permitirão resolver o problema jurídico submetido à sua apreciação (v., designadamente, acórdãos de 18 de novembro de 1999, *Teckal*, C-107/98, Colect., p. I-8121, n.º 33, e de 23 de janeiro de 2003, *Makedoniko Metro e Michaniki*, C-57/01, Colect., p. I-1091, n.º 55)”.

E, bem assim, a doutrina do acórdão de 14.07.2016 [«Promoimpresa Srl», C-458/14 e C-67/15, n.ºs 28 a 30] que refere que “as questões relativas à interpretação do direito da União submetidas pelo juiz nacional no quadro regulamentar e factual que este define sob a sua responsabilidade, e cuja exactidão não compete ao Tribunal de Justiça verificar, gozam de uma presunção de pertinência (acórdão de 6 de outubro de 2015, *Târşia*, C-69/14, ... n.º 12 e jurisprudência referida)” e que “não compete ao Tribunal de Justiça, no âmbito do sistema de cooperação judiciária estabelecido pelo artigo 267.º TFUE, verificar ou pôr em causa a exactidão da interpretação do direito nacional feita pelo tribunal nacional, a qual é da competência exclusiva deste último. Assim, o Tribunal de Justiça, quando decide a título prejudicial a pedido de um tribunal nacional, deve seguir a interpretação do direito nacional que lhe foi exposta por esse tribunal (acórdão de 6 de outubro de 2015, *Târşia*, C-69/14, ... n.º 13 e jurisprudência referida)”, na certeza de que “o Tribunal de Justiça só pode recusar-se a responder a uma questão prejudicial submetida à sua apreciação por um órgão jurisdicional nacional quando for manifesto que a interpretação do direito da União solicitada não tem qualquer relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal, quando o problema for hipotético ou ainda quando o Tribunal de Justiça não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe são submetidas (acórdão de 6 de outubro de 2015, *Târşia*, C-69/14 (...) n.º 14 e jurisprudência referida)” e de que, tal como afirmado no acórdão do mesmo Tribunal de 01.10.2015 [«AIFA», C-452/14, n.ºs 33 a 35], “... compete ao Tribunal de Justiça, se necessário, reformular as questões que lhe foram apresentadas ...” sendo que, ainda que o órgão jurisdicional de reenvio haja limitado as suas questões à interpretação de determinado quadro normativo, essa

“circunstância não obsta a que o Tribunal de Justiça lhe forneça todos os elementos de interpretação do direito da União que possam ser úteis para a decisão do processo que lhe foi submetido, quer esse órgão jurisdicional lhes tenha ou não feito referência no enunciado das suas questões”, cabendo “ao Tribunal de Justiça extrair do conjunto dos elementos fornecidos pelo órgão jurisdicional nacional, em particular da fundamentação da decisão de reenvio, os elementos do referido direito que necessitam de interpretação, tendo em conta o objeto do litígio (v., neste sentido, acórdão Fuß, C-243/09, ... n.º 40 e jurisprudência referida)”.

Cientes dos considerandos antecedentes derivando do regime normativo interno supra enunciado que as decisões deste Tribunal proferidas no quadro da presente acção administrativa especial não são susceptíveis de recurso jurisdicional ordinário para o Pleno deste Tribunal importa decidir se, o reenvio prejudicial pedido se apresenta, no caso, como obrigatório. Entre os fundamentos de ilegalidade que se mostram invocados pelos AA., como conducentes à invalidação do ato impugnado, suscita-se, nomeadamente, questão que se prende com a interpretação de quadro normativo do Direito da União [nomeadamente, interpretação dos artºs. 349.º, do TFUE, e artigo 4º da Diretiva n.º 98/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro. Relativamente à interpretação do artigo 349 do TJFUE diremos desde logo que não tendo tal questão sido objecto de apreciação quer pela entidade recorrida quer pelo Tribunal "a quo" por tal questão lhes não ter sido colocada, a mesma se apresenta nesta fase de recurso como questão nova e que por tal razão não será apreciada.

Ponderando, também, o que deriva dos princípios do primado do direito comunitário e da interpretação conforme, de que o reenvio prejudicial é um instrumento essencial, e de molde a assegurar a pretendida uniformidade de interpretação e de aplicação do Direito da União em todos os seus Estados-Membros, bem como a coesão do sistema de protecção jurisdicional da União e o princípio da tutela jurisdicional efectiva dos direitos dos particulares, o pedido de reenvio prejudicial, só se efectuará se se mostrar necessário, o que não ocorrerá quando o Tribunal de reenvio já se tiver pronunciado sobre uma mesma questão. Tendo presente os princípios acima referenciados há que dizer desde já que no caso em apreço o reenvio não se mostra necessário

Efectivamente há que ter em consideração que a revogação do estatuto de pequena cervejeira com a consequente alteração da taxa do IEC, resultou do facto de a recorrente não poder “in casu” ser considerada uma empresa jurídica e economicamente independente para efeitos de aplicação do artigo 61 do IEC (agora artigo 80) na medida em que a recorrente era dependente em 100% à data dos factos e do pedido de tal estatuto, da

B..... (B.....).

Ora sobre o que se deve entender por empresa jurídica e economicamente independente para efeitos de atribuição do estatuto de pequena cervejeira pronunciou-se já o Tribunal de Justiça no acórdão de 02 04 2009 in processo C-83/08 doutrina aliás que o Tribunal Central Administrativo teve presente como decorre da fundamentação de direito do acórdão em recurso, que sumariamente se passa a transcrever, na parte que ao caso em apreço interessa:

(...)

“O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas (JO L 316, p. 21) tendo em vista obter interpretação sobre o que deve entender-se como empresa jurídica e economicamente independente.

Esta questão foi apresentada ao TJUE no âmbito de um litígio que opõe a Glückauf Brauerei GmbH (a seguir «Glückauf»), sociedade de direito alemão, ao Hauptzollamt Erfurt (a seguir «Hauptzollamt») a propósito da recusa deste último de aplicar a esta sociedade a taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo de cerveja.

Aí se considerou que:

“3 Nos termos do terceiro considerando da Directiva 92/83, «para o bom funcionamento do mercado interno, é necessário fixar definições comuns para todos os produtos em causa».

4 O sétimo considerando desta directiva dispõe que, no caso da cerveja produzida em pequenas fábricas independentes e do álcool etílico produzido em pequenas destilarias, são necessárias soluções comuns que permitam aos Estados-Membros aplicar uma taxa de imposto reduzida a estes produtos.

5 Segundo o décimo sétimo considerando da referida directiva, as taxas reduzidas que os Estados-Membros estão autorizados a aplicar não devem conduzir a distorções de concorrência no mercado interno.

6 O artigo 4.º da Directiva 92/83 dispõe:

«1. Os Estados-Membros podem aplicar taxas reduzidas, que poderão ser diferenciadas de acordo com a produção anual das fábricas de cerveja em causa, à cerveja fabricada por pequenas empresas independentes, dentro dos seguintes limites:

- as taxas reduzidas não serão aplicadas às empresas que produzam mais de 200 000 hectolitros de cerveja por ano,
- as taxas reduzidas, que podem ser inferiores à taxa mínima, não podem ser inferiores em mais de 50% à taxa normal nacional do imposto especial de consumo.

2. Para efeitos de aplicação de taxas reduzidas, por ‘pequena empresa independente’ entende-se uma fábrica de cerveja jurídica e economicamente independente de outras fábricas de

cerveja, que utilize as suas próprias instalações e não opere sob licença. Contudo, duas ou mais pequenas fábricas de cerveja que trabalhem em conjunto e cuja produção anual total não exceda 200 000 hectolitros poderão ser consideradas uma única pequena empresa independente.

3. Os Estados-Membros devem assegurar que quaisquer taxas reduzidas por eles estabelecidas sejam aplicadas de igual modo à cerveja fornecida no seu território por pequenas fábricas de cerveja independentes situadas noutros Estados-Membros. Assegurarão, em especial, que os fornecimentos individuais provenientes de outros Estados-Membros nunca sejam sujeitos a impostos superiores aos seus exactos equivalentes nacionais.»
(...)

Quanto à questão prejudicial

19 Através da sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se, para fins da aplicação da taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo de cerveja, o requisito previsto no artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83 segundo o qual uma fábrica de cerveja deve ser jurídica e economicamente independente de outras fábricas de cerveja deve ser interpretado no sentido de que o critério da independência económica, entre fábricas de cerveja juridicamente independentes, diz unicamente respeito ao comportamento destas fábricas de cerveja no mercado ou se o mesmo não é preenchido quando uma pessoa tem a possibilidade de exercer *de facto* uma influência nas actividades comerciais das referidas fábricas de cerveja.

20 Para responder à questão submetida, cumpre analisar o conceito de «fábrica de cerveja jurídica e economicamente independente de outras fábricas de cerveja», na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83.

21 A título liminar, importa recordar que resulta tanto do terceiro considerando como do título da Directiva 92/83 que esta, para assegurar o bom funcionamento do mercado interno, visa fixar definições comuns para todos os produtos em causa e inscreve-se no quadro de uma política de harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas. A fim de garantir uma aplicação uniforme desta directiva, a interpretação dos conceitos contidos na mesma deve ser autónoma, com base na redacção das disposições em causa e nos objectivos prosseguidos pela referida directiva (v., por analogia, acórdãos de 1 de Abril de 2004, *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, C-389/02, Colect., p. I-3537, n.º 19, e de 30 de Março de 2006, *Smits-Koolhoven*, C-495/04, Colect., p. I-3129, n.º 17).

22 Em conformidade com o artigo 4.º, n.º 1, da Directiva 92/83, os Estados-Membros podem aplicar taxas reduzidas à cerveja fabricada por pequenas empresas independentes que não produzam mais de 200 000 hectolitros de cerveja por ano, desde

que estas taxas reduzidas não sejam inferiores em mais de 50% à taxa normal nacional do imposto especial de consumo.

23 O n.º 2 do referido artigo 4.º precisa que uma pequena empresa independente é uma fábrica de cerveja, jurídica e economicamente independente de outras fábricas de cerveja, que utilize as suas próprias instalações e não opere sob licença. Esta disposição indica igualmente que, quando duas ou mais pequenas fábricas de cerveja trabalhem em conjunto e a produção respectiva anual total não exceda 200 000 hectolitros, estas fábricas de cerveja poderão ser consideradas uma única pequena empresa independente.

24 Consequentemente, resulta da redacção do artigo 4.º da Directiva 92/83 que uma fábrica de cerveja que pretenda beneficiar da taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo de cerveja deve preencher dois requisitos, a saber, um requisito de ordem quantitativa, respeitante à sua produção máxima anual de cerveja, e um requisito de ordem qualitativa, relativo ao seu carácter independente de outras fábricas de cerveja.

25 Em conformidade com o sétimo e décimo sétimo considerandos da Directiva 92/83, esta visa, relativamente à cerveja produzida em pequenas fábricas independentes, a adopção de soluções comuns que permitam aos Estados-Membros aplicar uma taxa de imposto reduzida a estes produtos, embora evitando que estas taxas conduzam a distorções de concorrência no mercado interno.

26 Por conseguinte, a Directiva 92/83 destina-se a evitar que o benefício desta redução dos impostos especiais sobre o consumo seja concedido a fábricas de cerveja cuja dimensão e capacidade de produção pudessem causar distorções no mercado interno. Nestas condições, os critérios da independência jurídica e da independência económica, previstos no artigo 4.º, n.º 2, desta directiva, visam assegurar que qualquer forma de dependência económica ou jurídica entre fábricas de cerveja origina a exclusão do benefício fiscal constituído pela taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo de cerveja.

27 Esta disposição exige, por consequência, atendendo ao objectivo prosseguido pela Directiva 92/83, que as pequenas fábricas de cerveja cuja produção anual seja inferior a 200 000 hectolitros sejam verdadeiramente autónomas de outras fábricas de cerveja tanto no que respeita à sua estrutura jurídica e económica como quanto à sua estrutura de produção, sempre que utilizem as suas próprias instalações e que não operem sob licença.

28 Neste contexto, o conceito de «fábrica de cerveja jurídica e economicamente independente de outras fábricas de cerveja», na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83, implica que se verifique se existe, entre as fábricas de cerveja em causa, uma relação de dependência jurídica ao nível, designadamente, das suas administrações ou no plano da detenção das participações

sociais ou dos direitos de voto, ou ainda uma relação de dependência económica susceptível de afectar a capacidade das referidas fábricas de cerveja de tomar decisões comerciais de forma autónoma.

29 Importa acrescentar que o objectivo do critério da independência é assegurar que esta taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo beneficia verdadeiramente as fábricas de cerveja para as quais a dimensão constitui uma desvantagem e não as que pertencem a um grande grupo. Nestas condições, a fim de apenas considerar, para a aplicação do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83, as fábricas de cerveja que são efectivamente jurídica e economicamente independentes, há que zelar por que o requisito da independência não seja eludido por motivos meramente formais e, designadamente, por construções jurídicas entre diferentes pequenas fábricas de cerveja pretensamente independentes que formam, na realidade, um grupo económico cuja produção ultrapassa os limites fixados no artigo 4.º da Directiva 92/83 (v., por analogia, acórdão de 29 de Abril de 2004, Itália/Comissão, C-91/01, Colect., p. I-4355, n.º 50).

30 No processo principal, o órgão jurisdicional nacional parte da premissa segundo a qual a Glückauf é juridicamente independente de qualquer outra fábrica de cerveja, designadamente da Innstadt, da Ottakringer e da Menz. A sua questão visa averiguar se a apreciação do critério da independência económica assenta unicamente no comportamento efectivo das fábricas de cerveja em causa no mercado ou se, pelo contrário, o facto de uma mesma pessoa poder exercer influência nas actividades comerciais das referidas fábricas de cerveja pode bastar para concluir que este critério de ordem económica não foi respeitado.

31 A este propósito, o conceito de «independência económica», na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83, remete, como resulta do n.º 28 do presente acórdão e como a Comissão assinalou nas suas observações escritas, para a capacidade da fábrica de cerveja em causa de tomar decisões comerciais de forma autónoma.

32 No processo principal, o órgão jurisdicional de reenvio precisa que, que detém cargos de direcção na Ottakringer e na Menz, pode exercer influência na política comercial da Glückauf através da Innstadt, da Ottakringer e da Menz. Com efeito, segundo este órgão jurisdicional, tendo em conta a estrutura das participações detidas nas diversas fábricas de cerveja e o regime relativo aos direitos de voto na Ottakringer,, ainda que não tenha uma participação directa na Glückauf, tem, *de facto*, a possibilidade de exercer uma influência nas actividades comerciais desta sociedade e pode estabelecer uma convergência em matéria de interesses e de tomada de decisões entre esta, a Innstadt e a Ottakringer.

33 Uma situação como a em causa no processo principal, que se

caracteriza pela existência, entre diferentes fábricas de cerveja, de relações estruturais em termos de participações e de direitos de voto, e que conduz a que uma mesma pessoa, que exerce funções de direcção em várias das fábricas de cerveja em causa, possa, independentemente do seu comportamento real, exercer influência sobre a tomada de decisões comerciais por estas, exclui que estas fábricas de cerveja possam ser consideradas economicamente independentes umas das outras, na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83.

34 Neste contexto, uma vez que, segundo as indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, a Innstadt e a Ottakringer produzem mais de 200 000 hectolitros de cerveja por ano, a concessão à Glückauf do benefício da taxa reduzida do imposto especial sobre o consumo de cerveja não teria em conta o requisito relativo à quantidade de cerveja produzida anualmente, previsto no artigo 4.º, n.º 1, da referida directiva.

35 Quanto à eventual incidência do comportamento das fábricas de cerveja em causa no mercado para efeitos de determinação da sua independência económica, importa ainda assinalar, por um lado, que o artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83 se refere à estrutura jurídica e económica das fábricas de cerveja sem mencionar expressamente o comportamento das mesmas no mercado. Por outro lado, como observou a Comissão, a presença das fábricas de cerveja em causa no processo principal em mercados diferentes com tipos de produtos diferentes não pode permitir concluir pela existência de uma independência económica entre as referidas fábricas de cerveja, podendo, pelo contrário, esta circunstância traduzir, com efeito, a existência de uma estratégia deliberada, decidida ao nível de um grupo a fim de evitar ou de atenuar uma concorrência interna no mesmo.

36 Atendendo às considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83 deve ser interpretado no sentido de que uma situação caracterizada pela existência de relações estruturais em termos de participações e de direitos de voto, e que conduz a que uma mesma pessoa, que exerce funções de direcção em várias das fábricas de cerveja em causa, possa, independentemente do seu comportamento real, exercer influência sobre a tomada de decisões comerciais por estas, exclui que as referidas fábricas de cerveja possam ser consideradas economicamente independentes umas das outras.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quarta Secção) declara:

O artigo 4.º, n.º 2, da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, deve ser interpretado no sentido de que uma situação caracterizada pela existência de relações estruturais em termos de participações e de direitos de voto,

e que conduz a que uma mesma pessoa, que exerce funções de direcção em várias das fábricas de cerveja em causa, possa, independentemente do seu comportamento real, exercer influência sobre a tomada de decisões comerciais por estas, exclui que as referidas fábricas de cerveja possam ser consideradas economicamente independentes umas das outras.

Decorre do exposto que a jurisprudência do TJUE firmou interpretação quanto aos concretos e específicos contornos com que a questão se mostra suscitada e está em discussão nos autos não se verificando “in casu” a necessidade de reenvio prejudicial, que sempre se apresentaria como questão prévia. Importa decidir, então, primeiramente, se o acórdão recorrido enferma do invocado erro de julgamento quanto à matéria de facto.

D) Do erro de julgamento quanto à matéria de facto:

Configurando o presente recurso um verdadeiro recurso de apelação tratando-se de uma decisão do TCAS proferida em 1ª instância e não de um tribunal tributário nada obsta a que o STA proceda à apreciação da matéria de facto e sendo caso disso a alterá-la.

Neste sentido veja-se o acórdão deste STA de 20 de Outubro e 2010 in processo nº 0495/10

Na conclusão de recurso sob o nº 3, nos vários pontos e que subdivide tal conclusão a recorrente questiona o acórdão recorrido dizendo que o mesmo enferma de graves e manifestos erros no tocante à fixação da matéria de facto e considera que face aos documentos juntos aos autos e ao processo administrativo apenso a matéria de facto deve ser alterada. Designadamente entende a recorrente que na alínea A) do probatório se deve dar como reproduzido o fax do Director da Alfândega de Ponta Delgada datado de 98 11 09 sugerindo à recorrente que requeresse o estatuto individual de pequena cervejeira.

Considera também a recorrente que na alínea A) do probatório deve dar-se como assente face ao requerimento de 11 03 1998 de folhas 534 do PA e 440 dos autos que a Autora com tal requerimento solicitou lhe fosse concedido o estatuto individual de pequena cervejeira.

Refere por outro lado que a alínea C) do probatório deve ser substituída deixando aí consignado que a DGAIEC não notificou a Autora nem lhe deu conhecimento do despacho do Subdirector Geral de 22 12 1998 como resulta do fax de 29 12 1998 de folhas 539 do PA, tendo apenas nessa data a autora sido notificada de que lhe fora concedido o estatuto pretendido decorrendo desta alteração a eliminação das alínea C) e D) do probatório.

Diz também que requereu em 11 03 1998 à DGA que lhe fosse concedido o estatuto de pequena cervejeira cfr folhas 534 do PA

e 440 dos autos o qual lhe foi reconhecido por despacho do Subdirector Geral dr. em 22 12 1998 pelo que requer que em alínea própria se dê como reproduzido o despacho do Subdirector Geral de 22 12 1998 que se reporta à A..... nos seguintes termos: “reconheço à requerente o estatuto de pequena cervejeira. Comunique-se à requerente e à Alfândega de Ponta Delgada.

Considera ainda que a alínea E) do probatório deve também ser corrigida face ao teor de folhas 1 e segs do PA já que o que a Autora requereu em 04 12 2004 foi a manutenção do estatuto de pequena cervejeira.

Pede que se retirem as transcrições das alíneas F) a J) que transforma em factos provados contra todas as regras e princípios o que lá escreveu a AT e não está provado.

Pretende também que se dê como provado que a B..... conforme consta de folhas 441 dos autos requereu o estatuto individual de pequena cervejeira e que o mesmo lhe foi concedido por despacho do Subdirector Geral de 18 03 1999.

E por último pretende que se dê como provado que durante seis anos consecutivos de 1998 a 2004 A AT reconheceu que concedera o estatuto individual de pequena cervejeira à A..... e B..... conferindo-lhes uma redução de 50% de IEC até ao limite de uma produção anual individual e própria do estatuto de pequena cervejeira de cada uma delas de 200000HL.

A Recorrida considera no entanto que o acórdão não enferma de erro de julgamento quanto à matéria de facto dada como provada que diz corresponder aos documentos juntos aos autos.

Vejamos.

Na alínea A) do probatório o Tribunal recorrido deu como provado:

Em 13 11 1998 a Autora dirigiu ao DGA e dos IEC requerimento invocando que satisfaz todos os requisitos estabelecidos no artigo 20. B do DL 104/93 de 5 de Abril aditado pelo artigo 1º do DL nº 324/98 de 30 de Outubro a solicitar a aplicação do estatuto de pequena cervejeira cfr folhas 537/538 do PA cujo teor se dá por reproduzido.

Resulta efectivamente de folhas 536 do processo administrativo apenso que em 09 11 1998 o director da Alfândega de Ponta Delgada enviou à recorrente o fax 282126 onde informa a requerente da publicação do DL nº 324/98 de 30 de Outubro que prevê o regime fiscal das pequenas cervejeiras e informa que a recorrente para formalizar o pedido do estatuto de pequena cervejeira acompanhado dos documentos referidos no fax.

O que a requerente fez através do requerimento de folhas 537 como refere a alínea A do probatório que por tal razão se mantém.

Na mesma conclusão considera também a recorrente que a alínea A) do probatório deve dar-se como assente face ao requerimento de 11 03 1998 de folhas 534 do PA e 440 dos autos

que a Autora com tal requerimento solicitou lhe fosse concedido o estatuto individual de pequena cervejeira.

Mas aqui não cabe razão à recorrente já que do teor do requerimento de folhas 534 do PA resulta claro que o que a requerente solicitou foi a aplicação do estatuto de pequena cervejeira.

A Autora considera também que a alínea C) do probatório deve ser substituída deixando aí consignado que a DGAIEC não notificou a Autora nem lhe deu conhecimento do despacho do Subdirector Geral de 22 12 1998 como resulta do fax de 29 12 1998 de folhas 539 do PA, tendo apenas nessa data a autora sido notificada de que lhe fora concedido o estatuto pretendido decorrendo desta alteração a eliminação das alínea C) e D) do probatório.

Resulta efectivamente do teor do fax de 22 12 1998 que o mesmo apenas notifica a autora de que o estatuto de pequena cervejeira que a mesma havia solicitado lhe foi concedido por despacho do Subdirector Geral dr. proferido em 22 12 1998 conforme folhas 565 do PA.

Todavia, resultando igualmente do PA -cfr folhas 565- que o Subdirector Geral em 22 12 1998 nesse mesmo despacho exarou concordância com a informação dos serviços sobre o pedido de estatuto de pequena cervejeira e que por essa razão reconheceu à recorrente o estatuto de pequena cervejeira não se vê razão válida para não dar como provado os factos constantes da referida alínea C) que por tal razão se mantém.

Já no que concerne à alínea D) do probatório cabe razão à recorrente pois do teor do fax de folhas 539 resulta apenas que o mesmo se limita informar a recorrente que por despacho de 22 12 1998 do Subdirector Geral dr. lhe foi concedido o estatuto pretendido

Por tal razão a alínea D) do probatório passará a ter a seguinte redacção:

D) Através do fax de folhas 539 do processo administrativo a DGAIEC informa a recorrente que por despacho de 22 12 1998 do Subdirector Geral dr. lhe foi concedido o estatuto pretendido de pequena cervejeira.

A autora diz também que requereu em 11 03 1998 à DGA que lhe fosse concedido o estatuto de pequena cervejeira cfr folhas 534 do PA e 440 dos autos o qual lhe foi reconhecido por despacho do Subdirector Geral dr. em 22 12 1998 pelo que requer que em alínea própria se dê como reproduzido o despacho do Subdirector Geral de 22 12 1998 que se reporta à A..... nos seguintes termos: “ reconheço à requerente o estatuto de pequena cervejeira. Comunique-se à requerente e à Alfândega de Ponta Delgada.

Também aqui e porque consta do despacho de folhas 565 do PA se dá razão à recorrente.

Nestes termos à alínea D) será aditado um número 2 com a

seguinte redacção.

D-2 O subdirector geral dr. relativamente ao pedido de estatuto de pequena cervejeira solicitado pela recorrente em 11 03 1998 exarou despacho em 22 12 1998 do seguinte teor “reconheço à requerente o estatuto de pequena cervejeira. Comunique-se à requerente e à Alfândega de Ponta Delgada”. Considera que a alínea E) do probatório deve também ser corrigida face ao teor de folhas 1 e segs do PA já que o que a Autora requereu em 04 12 2004 foi a manutenção do estatuto de pequena cervejeira.

Muito embora a recorrente tenha concluído o seu requerimento pedindo a atribuição do estatuto de pequena cervejeira resulta do teor da factualidade alegada no requerimento em causa e mais concretamente do teor do ponto 6 do mesmo que o que a requerente pretende é primacialmente é a manutenção do estatuto de pequena cervejeira que lhe fora anteriormente reconhecido renovando o pedido por mera cautela.

Por tal razão dando-se razão à recorrente atento o teor de folhas 1 e segs do processo administrativo a alínea E) passará a ter a seguinte redacção.

E) A autora requereu em 04 12 2004 a manutenção do estatuto de pequena cervejeira que lhe fora reconhecido 22 12 1998 renovando o pedido caso o pedido de manutenção fosse desatendido.

Pede também que se retirem as transcrições das alíneas F) a J) que transforma em factos provados contra todas as regras e princípios o que lá escreveu a AT e não está provado.

Sendo embora certo que as e as transcrições efectuadas nas alíneas F a J envolvem vários factos não discriminados todavia não se vê razão alguma para se retirarem do probatório por o seu teor poder auxiliar o conhecimento da situação em causa e não implicar qualquer prejuízo ou desvalor em relação à recorrente.

Considera dever retirar-se também o conteúdo das alíneas G) e H) já que a ultrapassagem do limite de 200 000 hl de produção anual conjunta da A..... e B..... aí consignada como tendo ocorrido pela primeira vez em Novembro de 2002 não corresponde à verdade pois tal acontece desde 1998 como se vê de certidões de folhas 442 a 444 dos autos.

Também aqui não há que dar razão à recorrente.

De facto não decorre do teor das alíneas em causa que a DGAIEC afirme que o excesso dos 200 000 hl ocorreu pela primeira vez em Novembro de 2002.

O que aí se afirma é que nessa data tal situação foi constatada e relevada pela DGAIEC.

Pretende também que se dê como provado que a B..... conforme consta de folhas 441 dos autos requereu o estatuto individual de pequena cervejeira e que o mesmo lhe foi concedido por despacho do Subdirector Geral de 18 03 1999.

Tal facto não consta de folhas 441 dos autos como refere a recorrente.

O que consta é que em Novembro de 2002 a B..... detinha já o estatuto de pequena cervejeira facto que se dá como provado. Na alínea BB com a seguinte redacção:

BB) Em Novembro de 2002 a B..... detinha já o estatuto de pequena cervejeira.

Por último a recorrente pretende que se dê como provado que durante seis anos consecutivos de 1998 a 2004 a AT reconheceu que concedera o estatuto individual de pequena cervejeira à A..... e B..... conferindo-lhes uma redução de 50% de IEC até ao limite de uma produção anual individual e própria do estatuto de pequena cervejeira de cada uma delas de 200000HL. Não resulta dos autos uma tomada de posição expressa sobre a situação em causa pela DGAIEC.

O que se constata é uma situação de facto: Estas empresas a quem foi concedido o estatuto de pequenas cervejeiras até ao limite de uma produção de 200 000 hl beneficiaram da redução de 50% de IEC sem que a Administração Fiscal tenha intervindo até 2004.

Será este facto que ser dado como provado na alínea CC) que terá a seguinte redacção;

CC.) As empresas recorrente e B.....: a quem foi concedido o estatuto de pequenas cervejeiras até ao limite de uma produção de 200 000 hl beneficiaram da redução de 50% de IEC sem que a Administração Fiscal tenha intervindo, até 2004.

Por todo o exposto acordam os juízes da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em dar como assentes os factos constantes do probatório do acórdão recorrido que não foram questionados pelas partes e julgar não verificado invocado erro de julgamento quanto à matéria de facto impugnada aditando, contudo, os factos que pelas razões anteriormente referidas se julgam igualmente provados e que constarão das respectivas alíneas, como se segue:

D) 1 A autora requereu em 11 03 1998 à DGA que lhe fosse concedido o estatuto de pequena cervejeira cfr folhas 534 do PA e 440 dos autos

2 O subdirector geral dr. relativamente ao pedido de estatuto de pequena cervejeira solicitado pela recorrente em 11 03 1998 exarou despacho em 22 12 1998 do seguinte teor “reconheço à requerente o estatuto de pequena cervejeira. Comunique-se à requerente e à Alfândega de Ponta Delgada”

E) A autora requereu em 04 12 2004 a manutenção do estatuto de pequena cervejeira que lhe fora reconhecido 22 12 1998 renovando o pedido caso o pedido de manutenção fosse desatendido.

BB) Em Novembro de 2002 a B..... detinha já o estatuto de pequena cervejeira

CC) As empresas recorrente e B.....: a quem foi concedido o estatuto de pequenas cervejeiras até ao limite de uma produção de 200 000 hl beneficiaram da redução de 50% de IEC sem que a Administração Fiscal tenha intervindo, até 2004.

Do invocado erro de julgamento de direito.

1 Da falta de fundamentação do despacho recorrido,
Tratando-se de vício formal cuja preterição ou insuficiência é susceptível de inquinar o acto tributário importa decidir se no caso em apreço a entidade administrativa em causa expôs embora de forma sucinta as razões de facto e de direito que determinaram a prolação do despacho recorrido já que todo o acto administrativo e mormente o acto tributário porque afecta os direitos ou interesses do contribuinte tem de ser fundamentados de forma expressa e acessível e notificado como o impõe o nº 3 do artigo 268 da CRP e explicita o artigo 77 da LGT.

A fundamentação do acto administrativo visando uma melhor ponderação da administração e dessa forma legitimando a decisão tomada tem como fim também o de dar a conhecer ao interessado os motivos e razões da decisão dessa forma possibilitando ao interessado rebater essas razões de acordo com a lei.

A fundamentação do acto tributário sendo consequência dos princípios da segurança jurídica e da interdição da arbitrariedade visa igualmente o controlo judicial da decisão tomada e nessa medida é uma garantia de defesa do administrado ou contribuinte, assegurando ao mesmo tempo a imparcialidade da actuação da administração.

No caso dos autos face à matéria dada como provada nos autos não restam dúvidas que o acto que revogou o estatuto de pequena cervejeira se mostra fundamentado na medida em que incorporando os pareceres que o precederam os aceita e faz seus e porque da concordância expressa com esses pareceres se indicam as razões de facto e de direito neles expressa que determinaram a revogação do estatuto de pequena cervejeira: o terem as duas fábricas de cerveja em questão excedido o limite de produção anual de 200.000hl e o facto de a A..... – recorrente não poder ser considerada como económica e juridicamente independente dada a detenção do seu capital pela B..... a 100% pressupostos que o artigo 61 do CIEC estatui para poder a recorrente auferir daquele estatuto e do consequente benefício fiscal.

Não enferma assim o acórdão recorrido de erro de julgamento de direito quando afirma estar o despacho recorrido fundamentado.

2 Do invocado vício de violação de lei

Perante a factualidade dada como provada importa agora conhecer das restantes questionou seja decidir se o acórdão recorrido enferma das ilegalidades que lhe são assacadas e que pretendem com a interpretação e aplicação do artigo 61 do CIEC

já que a recorrente reitera que o TCAS ao negar provimento ao recurso confirma a legalidade do despacho da Directora Geral da DGAIEC de 11 04 2005 que declarou extinto o estatuto de pequena cervejeira à recorrente estatuto que lhe havia sido reconhecido por despacho do Director Geral da DGAIEC de 22 11 1998 ao abrigo do preceituado no artigo 20 – B do Dec Lei 104/93 de 05 Abril fazendo uma errada interpretação e aplicação da lei.

Ora, em nosso entender, face ao disposto no artigo 20 – B do citado diploma legal que concretizou o artigo 4º da Directiva 92/83/CEE do Conselho de 19 de Outubro de 1992 e a interpretação do mesmo normativo levada a cabo pelo TJUE no acórdão de 02 04 2009 in processo C-83/08 acolhida pelo acórdão recorrido, este aresto não merece censura.

Efectivamente pesem embora as considerações da recorrente o certo é que da matéria dada como provada resulta à saciedade que o estatuto de pequena cervejeira foi reconhecido à recorrente pelo despacho do Director Geral DGAIEC, apesar de a recorrente ser uma empresa dependente da B....., na consideração de que a sua produção anual de cerveja juntamente com a produção anual de cerveja da B..... não excedia os 200.000 hectolitros.

Efectivamente esta situação era permitida pelo nº 2 do artigo 20-A do DL 104/93 de 5 de Abril já que aí se determinava que em derrogação do nº 1 (onde o estatuto de pequena cervejeira podia apenas ser atribuído a empresas que produzissem até ao máximo de 200.000 hl anos e cumulativamente fossem jurídica económica e contabilisticamente independentes de outras empresas cervejeiras e não operassem sob licença ou por conta de outrem) que se consideravam uma única empresa duas ou mais empresas cervejeiras cuja produção anual total não exceda os 200 000 hectolitros/ano

Mas tendo a Administração Tributária, como igualmente ficou provado, constatado, em Novembro de 2002, que o limite anual de produção de 200 000 hl havia sido excedido a manutenção do estatuto já não tinha apoio legal e a sua eventual atribuição à recorrente estava impedida por a recorrente não poder ser tida como uma empresa económica juridicamente independente, como o acórdão explicitou abundantemente.

Efectivamente se atentarmos às considerações do acórdão do TJUE que anteriormente transcrevemos e à matéria de facto dada como provada e especialmente à que resulta das alíneas Y) e Z) do probatório há que concluir que o facto de a B..... ser detentora de 100% do capital social da A..... Lda – a recorrente – e ter ainda o direito de designar 2 ou 3 membros do respectivo conselho de gerência consoante a composição seja de 3 a 5 membros e ser um deles o presidente do conselho exclui que as referida fábrica de cerveja - a recorrente – possa ser considerada económica e juridicamente independente da

B..... como já decidira o acórdão recorrido face ao preceituado também, nos artigos 482, 483e 486/1 e 2 als a) e c) do Código das Sociedades Comerciais.

A revogação do estatuto de pequena cervejeira, que o despacho recorrido determinou, não enferma, assim, de ilegalidade alguma e o acórdão que assim decidiu não enferma de erro de julgamento de direito.

A recorrente reitera também que o despacho em causa é ilegal por revogar um acto constitutivo de direito em violação do preceituado no artigo 141 do CPA, bem como o artigo 57 do CPPT.

Também aqui não lhe assiste razão.

A concessão do estatuto de pequena cervejeira não decorre como bem assinalou o acórdão recorrido nem do artigo 141 do CPA nem do artigo 57 do CPPT.

O acto que concedeu o estatuto de pequena cervejeira à recorrente é um acto de natureza tributária de atribuição de um benefício fiscal.

O artigo 20 A do DL 104/83 não deixa de ser uma medida de carácter excepcional já que se trata de uma redução da taxa de IEC cf. a artigo 2º nºs 1 e 2 do EBF decorrente da lei e não da administração tributária.

Mas é um benefício fiscal dependente de um acto administrativo de reconhecimento, acto este de efeito meramente declarativo já que a lei não dispõe em contrário cf. artigo 4º nº 1 e 2 do EBF.

Não sendo o acto tributário que reconhece este benefício um acto constitutivo de direito, sendo o seu efeito meramente declarativo a sua irrevogabilidade apenas depende da existência e constância dos pressupostos legais que determinaram o seu reconhecimento desse direito.

Sendo que cabia à recorrente a obrigação acessória de informar a AT da cessação da situação de facto ou de direito em que se baseava o benefício em causa nos termos do artigo 8º do mesmo EBF.

E sendo que a recorrente não cumpriu com tal obrigação a revogação do benefício fiscal pese embora o princípio da irrevogabilidade consagrado no artigo 12 do EBF então em vigor (artigo 14 na redacção actual) não podia deixar de ocorrer nos termos do nº 4 do mesmo preceito legal.

Decisão

Face ao exposto e porque se concorda com toda a fundamentação de direito expressa no acórdão recorrido acordam os juízes da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente.

Lisboa, 27 de Junho de 2018. - Fonseca Carvalho (relator) -
Isabel Marques da Silva - Pedro Delgado.

