



APÊNDICE

AO

DIÁRIO DA REPÚBLICA

PREÇO: 5600\$00

20 de Maio de 1996

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Decisões proferidas pela 2.^a Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em subsecção,
em matéria de contencioso tributário geral,
durante o 4.^o trimestre de 1993

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Recurso jurisdicional. Recurso per saltum. Matéria de facto.
Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo em razão da hierarquia.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1.^a instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 2 — *Tal competência cabe, nos termos do artigo 41.^o, n.^o 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, ao tribunal tributário de 2.^a instância.*

Recurso n.º 14 144, em que são recorrente Candireva — Sociedade de Representações, L.da, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Candireva — Sociedade de Representações, L.da, com sede em Lisboa, recorre da sentença do M.º Juiz do 7.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, lavrada em 30 de Outubro de 1991, de fl. 66 a fl. 68, que julgou improcedente a sua oposição à execução fiscal contra ela instaurada por dívida de 127 106 081\$ de direitos e outras imposições aduaneiras (sobretaxa, selo, emolumentos e imposto de transacções) pela importação de mercadorias.

Na sua alegação de recurso, a fls. 80 e 81, reitera que o artigo 104.º da Reforma Aduaneira concede ao Estado três anos a contar da data da importação para reclamar os direitos e demais imposições aduaneiras no caso de ter havido erro ou omissão e que está provado não ter existido «prática fraudulenta», pelo que prescreveu a dívida exequenda, e a rematar a alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Tendo sido emitido título executivo para cobrança de «dívida referente a direitos e demais imposições aduaneiras por mercadoria importada pela executada, mas reclamada essa dívida pelo Estado além dos três anos previstos no artigo 104.º da Reforma Aduaneira (redacção do Decreto-Lei n.º 4/83, de 11 de Janeiro), deve a mesma considerar-se prescrita».

b) Emitindo-se título executivo com base em dívida prescrita, deve o mesmo ser anulado, por carecer de fundamento legal.

c) Mesmo que assim não fosse, a dívida exequenda devia dar-se por extinta, por prescrito o direito de a reclamar, ainda nos termos da citada disposição.

d) Deve a execução ser tida como insubsistente.

A Fazenda Pública contra-alegou pronunciando-se no sentido da confirmação da sentença recorrida.

O magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal Administrativo emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso por nas conclusões das alegações a recorrente não imputar qualquer vício à sentença.

2 — De relevante para a apreciação deste recurso, a instância julgou provado o seguinte:

A) O título executivo, junto a fl. 2 da execução e que se dá como reproduzido, é uma certidão de dívida emitida pela Alfândega de Lisboa em 22 de Outubro de 1985 e entrada em juízo em 21 de Fevereiro de 1986.

B) Dão-se como reproduzidos os documentos de fls. 12 e seguintes.

C) O processo de indemnização n.º 2460 de 1984 mostra que a ora recorrente importou electrodomésticos «através de bilhetes de despacho que ou não coincidiam com as mercadorias realmente importadas ou com o seu valor, daí resultando prejuízo para o Estado em virtude de ter sido arrecadada menos receita do que a devida, o que está na origem da execução».

D) A administração aduaneira «fundamentou a exigência do pagamento» no § único do artigo 105.º da Reforma Aduaneira (fl. 67 v.º).

E) «Dos autos configura-se prática de fraudes, as quais serviram de fundamento à liquidação dos direitos.» (*ibidem*).

3 — A sentença recorrida considera que o artigo 104.º da Reforma Aduaneira, invocado pela oponente, «consagra um prazo de prescrição», que, a ser tal norma aplicável ao caso *sub judice*, se teria completado, mas rejeita tal hipótese, por entender que «dos autos se configura prática de fraudes, as quais serviram de fundamento à própria liquidação dos direitos», o que afasta a aplicabilidade daquele prazo, nos termos do § único do artigo 105.º da mesma Reforma Aduaneira, preceito em que a Administração «fundamentou a exigência do pagamento».

Por sua vez a recorrente insiste em que ao caso é aplicável o artigo 104.º da Reforma Aduaneira, pois «está provado que não houve qualquer prática fraudulenta», pelo que entende estar prescrita a dívida exequenda.

A discordância da recorrente em relação à sentença não se restringe, pois, a matéria de direito: dissentem quanto a estar ou não provado que na importação em causa as inexactidões dos bilhetes de despacho se devam a actos fraudulentos da recorrente, o que envolve apuramento de matéria de facto, assim pertinente segundo certa perspectiva da solução de direito.

Portanto este recurso, interposto da 1.ª instância *per saltum*, não versa exclusivamente questões de direito, pelo que para dele conhecer carece esta 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de competência, a qual cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância, conforme dispõem os artigos 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril).

E tal questão da incompetência absoluta deste Tribunal é de conhecimento oficioso e prioritário e prejudica a apreciação de qualquer outra [artigos 2.º, n.º 2, alínea a), e 45.º do Código de Processo Tributário e 101.º e seguintes do Código de Processo Civil].

4 — Pelo exposto, acordam em declarar esta Secção do Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o tribunal tributário de 2.ª instância.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 40 000\$ e 20 000\$ (§ único do artigo 5.º, por remissão do § 3.º do artigo 6.º, ambos da Tabela).

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA),

aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 169, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Serração Industrial Madeiras Campos Leiria, S. A. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a Serração Industrial Madeiras Campos Leiria, S. A. R. L., com sede em Ponte da Pedra, Regueira de Pontes, Leiria, pela prática de quatro transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos

1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1983, cada um no montante de 3000\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula DU-71-45.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática das infracções imputadas e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição, mas condenou a arguida no pagamento do imposto devido, no montante de 12 000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido e que o processo prossiga para arrecadação do imposto, além da multa.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Antes do mais importa salientar que o despacho recorrido condenou o arguido no pagamento do imposto de compensação devido, pelo que nessa parte a Fazenda Pública não tem legitimidade para recorrer — cf. artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

Assim, a única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPT, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 17 de Fevereiro de 1988, imputa à sociedade arguida acima identificada a prática de quatro transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos quatro trimestres do ano de 1983 em relação ao veículo automóvel de matrícula DU-71-45;

O processo de transgressão foi instaurado em 22 de Fevereiro de 1988;

A arguida foi notificada em 21 de Outubro de 1990 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido por cada trimestre é de 3000\$ e a multa correspondente é de 12 000\$.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — No que concerne à infracção consistente na falta de pagamento do imposto de compensação relativo aos 1.º trimestre de 1983, a prescrição consumou-se à sombra do § 2.º do artigo 115.º do CPCI. Na verdade, essa infracção ocorreu em 31 de Janeiro de 1983, data limite para o pagamento do imposto — cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto. Ora, entre essa data e a do levantamento do auto de notícia decorreram mais de cinco anos.

3 — No que diz respeito às outras infracções, não haviam ainda decorrido cinco anos até ao auto de notícia.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

4 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

5 — Só que, e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal, os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal*, Centro de Estudos Judiciários, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. I, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. I, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

6 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão de ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

6.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação e era punida com a multa correspondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 9000\$ por cada infracção. Visto que se trata de nove transgressões, a multa global era de 81 000\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos no RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, e visto que o comportamento do arguido não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão e punível com a coima de 9000\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere o artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

6.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

6.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

7 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição em relação às infracções consistentes na falta de pagamento do imposto de compensação relativo aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1983.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal da prescrição a atender é de um ano, uma vez que a coima aplicável é inferior a 100 000\$.

Trata-se de uma contra-ordenação, correspondente à falta de pagamento de um trimestre de imposto de compensação.

Por outro, tendo a última daquelas infracções sido consumada no dia 31 de Outubro de 1983 — data limite para pagamento do imposto de compensação correspondente ao 3.º trimestre desse ano; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto —, decorreram mais de dois anos entre essa data e o despacho recorrido, proferido em 20 de Maio de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Armindo José Girão Leitão Cardoso. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável

ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.
- 2 — Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.
- 3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.
- 4 — O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT).
- 5 — Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.
- 6 — A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.
- 7 — A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.

Recurso n.º 15 195, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Mário Rui Lopes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a sociedade comercial Mário Rui Lopes, L.^{da}, com sede em Andrinos, Pousos, Leiria, pela prática de uma transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, punível no

artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo ao 1.º trimestre de 1986, no montante de 3000\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula EJ-16-85.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática das infracções imputadas e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tenha verificado a prescrição, mas condenou o arguido no pagamento do imposto devido, no montante de 3000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido e que o processo prossiga para arrecadação do imposto, além da multa.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Antes do mais importa salientar que o despacho recorrido condenou o arguido no pagamento do imposto de compensação devido, pelo que nessa parte a Fazenda Pública não tem legitimidade para recorrer — cf. o artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

Assim, a única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravencional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPT, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 29 de Dezembro de 1989, imputa à sociedade arguida a prática de uma transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, punível no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo ao 1.º trimestre de 1986, em relação ao veículo automóvel de matrícula EJ-16-85;

O processo de transgressão foi instaurado em 29 de Dezembro de 1989;

A sociedade arguida foi notificada em 27 de Junho de 1991 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido é de 3000\$ e a multa correspondente é de 9000\$.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — Embora tenham decorrido mais de cinco anos entre a data da prática da infracção e a data da sentença recorrida — 21 de Maio de 1992 —, a verdade é que a prescrição do procedimento foi interrompida pela instauração do processo de transgressão, nos termos do disposto no artigo 115.º, § 2.º, do CPCI.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

3 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

4 — Só que, e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal, os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal*, Centro de Estudos Judiciários, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

5 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

5.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada à sociedade arguida constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação e era punida com a multa cor-

respondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 9000\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos no RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, e visto que o comportamento da arguida não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão e punível com a coima de 9000\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere o artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

5.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

5.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação da sociedade infractora para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição

prevista na alínea *b*) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea *b*) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea *a*) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas *a*) e *c*) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

6 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de um ano, uma vez que a coima aplicável é inferior a 100 000\$.

Trata-se de uma contra-ordenação, correspondente à falta de pagamento de um trimestre de imposto de compensação.

Por outro, tendo a infracção sido consumada no dia 31 de Janeiro de 1986 — data limite para pagamento do imposto de compensação; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto —, decorreram mais de dois anos entre essa data e o despacho recorrido, proferido em 21 de Maio de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, mantendo-se o despacho recorrido, posto que por diversa razão.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Armindo José Girão Leitão Cardoso. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 209, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Bemvenuto Silva Freire. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Fernando Bemvenuto da Silva Freire, nos autos devidamente identificado, pela prática de quatro transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos 2.º e 4.º trimestres de 1982 e 1.º e 4.º de 1984, cada um no montante de 10 500\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula CM-84-92.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática das infracções imputadas e do levantamento do auto de notícia, e

tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição, mas condenou o arguido no pagamento do imposto devido, no montante de 6000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido e que o processo prossiga para arrecadação do imposto, além da multa.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Antes do mais importa salientar que o despacho recorrido condenou o arguido no pagamento do imposto de compensação devido, pelo que nessa parte a Fazenda Pública não tem legitimidade para recorrer — cf. artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

Assim, a única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPT, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 30 de Novembro de 1988, imputa ao arguido, Fernando Bemvenuto da Silva Freire, com os demais elementos de identificação dos autos, a prática de quatro transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos 2.º e 4.º trimestres de 1983 e 1.º e 4.º de 1984, em relação ao veículo automóvel de matrícula CM-84-92;

O processo de transgressão foi instaurado em 2 de Dezembro de 1988;

O arguido foi notificado em 14 de Dezembro de 1988 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido por cada trimestre é de 10 500\$ e a multa correspondente é de 31 500\$.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — No que concerne à infracção consistente na falta de pagamento do imposto de compensação relativo aos 2.º e 4.º trimestres de 1983,

a prescrição consumou-se à sombra do § 2.º do artigo 115.º do CPCI. Na verdade, a última dessas infracções ocorreu em 31 de Outubro de 1983, data limite para o pagamento do imposto — cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto. Ora, entre essa data e a do levantamento do auto de notícia decorreram mais de cinco anos.

3 — No que diz respeito às outras infracções, não haviam ainda decorrido cinco anos até ao auto de notícia.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

4 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

5 — Só que, e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal, os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutras domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal*, Centro de Estudos Judiciários, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. I, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes, Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. I, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

6 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão de ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

6.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do

Imposto de Compensação e era punida com a multa correspondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 9000\$ por cada infracção. Visto que se trata de nove transgressões, a multa global era de 81 000\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou as contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos o RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, e visto que o comportamento do arguido não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão é punível com a coima de 9000\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere ao artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

6.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

6.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição do Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí prevista se verificou no caso *sub judice*.

7 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de um ano, uma vez que a coima aplicável é inferior a 100 000\$.

Trata-se de uma contra-ordenação, correspondente à falta de pagamento de um trimestre de imposto de compensação.

Por outro, tendo a última infracção sido consumada no dia 31 de Outubro de 1984 — data limite para pagamento do imposto de compensação correspondente ao 4.º trimestre desse ano; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto —, decorreram mais de dois anos entre essa data e o despacho recorrido, proferido em 25 de Maio de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, mantendo-se o despacho recorrido, posto que por diversa razão.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto de transacções. Alteração do destino dos bens. Isenção. Subsistência desta. Extemporaneidade da apresentação da declaração modelo 13.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O alienante que transmite bens adquiridos ao abrigo da isenção do artigo 5.º do Código do Imposto de Transacções (CIT) a produtor que os destine à produção mantém o direito à isenção da alínea c) do artigo 5.º-A, mau grado não ter apresentado a declaração modelo 13 até ao momento da transmissão dos bens, desde que a venha a apresentar expontaneamente, seja, antes de ser visitado pela fiscalização.*
- 2 — *O referido direito subsiste mesmo que a declaração então apresentada extemporaneamente tenha sido emitida posteriormente ao momento da transmissão.*

Recurso n.º 15 213, em que são recorrente a Irmade — Indústrias de Revestimentos de Madeiras, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença que julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação do imposto de transacções, de 143 753\$, referente à venda de uma orladora *IDM Mod. Euromatic*, veio Irmade — Indústrias de Revestimentos de Madeiras, L.^{da}, recorrer, concluindo a sustentar manter o direito à isenção do imposto que incide na operação realizada por haver apresentado espontaneamente a declaração modelo 13, a que se refere o § 1.º do artigo 5.º-A do CIT, embora posteriormente ao momento da transmissão, não sendo aplicável o prazo de 30 dias designado no preceito, por a situação não ter sido detectada pela fiscalização.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, porquanto não se abriga no § 1.º do artigo 5.º-A do CIT a situação em que a declaração modelo 13 é emitida posteriormente à transmissão.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

a) A impugnante adquiriu em 9 de Maio de 1979, à firma Colipo — Comércio e Representações Colipo, L.^{da}, uma máquina orladora modelo *Euromatic-1-C.78*, que afectou ao seu sector produtivo, tendo beneficiado de isenção do imposto de transacções, apresentando a declaração modelo 13.

b) Em 9 de Janeiro de 1985, a impugnante vendeu a referida máquina à firma Melo & C.^a, L.^{da}, não liquidando imposto de transacções.

c) O adquirente do bem referido apresentou à firma alienante e ora impugnante, posteriormente à transacção, a declaração modelo 13 exigida pelo CIT, tendo a impugnante sido multada em 1000\$.

d) Em 9 de Novembro de 1988 foi levantado o auto de notícia de fl. 8 à impugnante, por ter alienado o bem em causa sem liquidação do imposto de transacção e sem que na data do processamento da sua factura tivesse em seu poder a declaração modelo 13.

Tendo o CIT consagrado, na sua redacção inicial, a regra de que as declarações modelo 13 tinham que ser apresentadas ao alienante pelo adquirente até ao momento da transmissão dos bens para que a isenção contemplada no artigo 5.º operasse, vieram os preceitos inovatórios do § 7.º do artigo 5.º e § 1.º do artigo 5.º-A, inseridos pelo Decreto-Lei n.º 374-B/79, de 10 de Setembro, o último dos quais

alterado pelo artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 315/82, de 10 de Agosto, moderar a rigidez da prescrição, agora extensiva às situações de alteração do destino dos bens também na altura introduzida no CIT pelo diploma de 1979, com o aditamento do artigo 5.º-A.

E quanto a estas últimas situações, na qual cabe o caso em apreço [o impugnante transmitiu a mercadoria que havia adquirido ao abrigo da isenção do artigo 5.º a produtor que o teria destinado ao mesmo fim produtivo, pelo que a hipótese pretende o enquadramento da alínea c) do artigo 5.º-A], a moderação referida consistiria em que o direito à isenção em causa subsistiria, mesmo que as declarações modelo 13 não fossem apresentadas até ao momento da transmissão, sem prejuízo da aplicação ao alienante da penalidade da alínea b) do artigo 108.º, desde que, «não tendo sido liquidado o imposto, a declaração modelo 13 tenha sido apresentada espontaneamente após a transmissão ou a cedência do uso dos bens ou, quando iniciada qualquer visita de fiscalização ou exame à escrita, venha a ser apresentada dentro do prazo de 30 dias, a notificar para o efeito ao alienante ou cedente».

Ora, a situação decorrente da prova feita coincide com a hipótese legal, pois a apresentação espontânea da declaração transparece do item c) — o adquirente apresentou à impugnante a declaração, que por sua vez a apresentou na repartição de Finanças, tanto assim que lhe foi aplicada a sanção da alínea b) do artigo 108.º, sem precedência de qualquer visita da fiscalização ou exame à escrita, não tendo sido liquidado o imposto oportunamente nos termos gerais.

Espontânea, para o efeito em causa, é a promoção da regularização da situação tributária através da apresentação da declaração anteriormente ao início de qualquer fiscalização ou exame à escrita do alienante, obrigado à regularização.

Por isso, a situação não chegou a apelar ao prazo de 30 dias, da parte final do § 1.º do artigo 5.º-A, que se aplica somente quando iniciada qualquer operação fiscalizadora.

Mas contra a subsistência da isenção encontrou a sentença recorrida, na esteira da posição do representante da Fazenda Pública e anuência do Ex.º Magistrado do Ministério Público neste Tribunal, o óbice derivado da posteridade da emissão da declaração (em 1 de Março de 1985) em relação à data da transmissão, documentada pela data da factura emitida (9 de Janeiro de 1985), o que significa que o dispositivo temporizador do § 1.º do artigo 5.º-A só poderia funcionar com apresentações que, embora tardias, respeitassem a declarações emitidas anterior ou contemporaneamente ao facto da transmissão.

Não sendo destituída de lógica a asserção, colhida no teor da declaração, que tanto é de ciência de um acto a praticar no futuro «os bens [...] que vai adquirir se destinam exclusivamente aos fins [...]», como é de assunção de responsabilidade quanto ao eventual «destino diferente do previsto na mesma verba às mercadorias adquiridas», tudo a pressupor que a comunicação e o compromisso operam para diante no tempo.

Todavia, há que entender a reforma de 1979 acima aludida como rompendo com a severidade, aliás, coerente, do sistema instituído, de modo a consentir desvios à pureza das declarações, desde que cumpridas fossem as condições regeneradoras e sancionadas com multa o faltoso.

O contrário a bem pouco reduzia o âmbito em que se moveria a acção promotora da regularização pelo obrigado a ela e a letra da lei, constantemente referindo a apresentação das declarações, que não a sua emissão, outro sentido não terá que dar todo o relevo àquele acto, que não a este.

Pelo exposto, porque a recorrente cumpriu as condições do referido § 1.º do artigo 5.º-A, subsiste a isenção que o contempla, pelo que a liquidação impugnada é ilegal e de anular.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga a sentença recorrida, julgando-se procedente a impugnação e anulando-se a liquidação impugnada.

Sem custas, em qualquer das instâncias.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Conclusões das alegações. Consequências da sua falta. Cumprimento do artigo 690.º, n.º 3, do Código de Processo Civil. Renúncia ao mandato e seus efeitos. Despacho a decidir não se conhecer do recurso. Reclamação para a conferência do despacho do relator. Alegação de justo impedimento.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A renúncia ao mandato, nos casos em que a constituição de advogado é obrigatória, apenas produz efeitos depois da constituição de novo mandatário, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 39.º do Código de Processo Civil.*
- 2 — *Estando a decorrer um prazo fixado pelo relator para que a parte apresente conclusões das suas alegações, sob pena de não conhecimento do recurso, a renúncia ao mandato não suspende esse prazo.*
- 3 — *O despacho do relator a mandar cumprir o n.º 1 do citado artigo 39.º também não suspende o aludido prazo.*
- 4 — *Em consequência, a eventual irregularidade praticada pela secretaria de não comunicar aos recorrentes o conteúdo do citado n.º 1 do artigo 39.º — não lhes explicando que deviam constituir novo mandatário —, não constitui fundamento para a prorrogação do prazo para apresentação das conclusões, entretanto já terminado.*
- 5 — *Consequentemente também não se verificam os pressupostos do justo impedimento, por forma a dever ser concedido um novo prazo.*

Recurso n.º 15 220, em que são recorrentes Conceição Alves Pereira Machado e marido e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — Conceição Alves Pereira Machado e marido, Adriano Machado, nos autos devidamente identificados, reclamaram para a confidência, ao abrigo do disposto nos artigos 111.º, n.º 2, e 131.º, ambos da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (LPTA), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho, contra o despacho do relator, de fl. 139, v.º a fl. 140 v.º, que, por falta de cumprimento de despacho do relator de fls. 137 e 137 v.º, que ordenou a notificação dos recorrentes para, no prazo de 10 dias, apresentarem conclusões das suas alegações, decidiu ser de não conhecer o recurso que os recorrentes haviam interposto de fl. 89 a fl. 91 da decisão de fls. 80 e seguintes do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viseu, que indeferiu o pedido dos ora reclamantes de anulação de uma venda nos autos de execução fiscal instaurada contra o cidadão Adriano Machado na Repartição de Finanças de Vila Real, sob o n.º 26.

Alegam os reclamantes o seguinte:

Em 13 de Janeiro de 1993 o seu anterior advogado veio renunciar ao mandato que lhe fora concedido; à data da referida renúncia encontrava-se a correr um prazo de 10 dias para apresentação das conclusões das alegações.

Em 20 de Janeiro de 1993 os ora reclamantes foram notificados do seguinte despacho: «Cumpra-se o disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil.»

Ignorando o significado da aludida notificação e dado que os reclamantes tinham constituído advogado, a quem eram dirigidas todas as notificações anteriores, inclusive aquelas que também a eles foram dirigidas (v. g. as relativas às custas), os ora reclamantes nada fizeram.

Em 8 de Março de 1993 os reclamantes foram notificados de um outro despacho do relator no qual se decidia não tomar conhecimento do recurso pelo facto de este ter ficado deserto, por força do disposto no artigo 690.º, n.º 3, do Código de Processo Civil, *ex vi*, do artigo 1.º da LPTA.

Este despacho é ilegal pelas seguintes razões:

1 — Nos termos do artigo 39.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, a renúncia ao mandato forense deve ser requerida no próprio processo e notificada ao mandante e à parte contrária. O n.º 2 do mesmo artigo estatui que os efeitos da renúncia só se produzem «depois de constituído novo mandatário», impondo o n.º 3 que a parte deve ser notificada da renúncia. Esta notificação à parte, nos termos do artigo 39.º do Código de Processo Civil, deve ser conjugada com a regra constante do artigo 229.º, n.º 2, do mesmo código, a qual obriga a que a notificação seja feita em termos tais que a parte possa compreender o dano ou prejuízo que poderá estar em causa.

2 — Assim, a notificação prevista no artigo 39.º do Código de Processo Civil só é relevante se for comunicada à parte a renúncia do mandatário, em termos que a parte possa providenciar pela constituição de novo mandatário e sem que com isto lhe advenham prejuízos graves e irreparáveis. É esse o sentido que deve resultar do artigo 39.º do Código de Processo Civil, interpretado de acordo com

o princípio da tutela judicial efectiva, consagrado no artigo 20.º, n.º 1, da Constituição da República.

3 — Mas no caso vertente não foi isso que infelizmente aconteceu, pois que, encontrando-se a correr prazo judicial para apresentação das conclusões das alegações, impunha-se que fosse notificado aos ora reclamantes o despacho que fixou tal prazo, pois só assim estes poderiam aperceber-se do grave e irreparável prejuízo que a todo o momento lhes poderia advir, *in casu* a deserção do recurso por força do disposto no artigo 690.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

4 — Nem contra isto se alegue que o artigo 39.º do Código de Processo Civil não impõe que expressamente a notificação à parte quer da renúncia ao mandato quer do anterior despacho que ordenou a apresentação das conclusões das alegações dentro de 10 dias. É que, interpretar o artigo 39.º dessa forma seria violar o aludido princípio constitucional da tutela judicial efectiva, o qual deverá prevalecer na falta de lei, o que não é o caso.

Por isso, o despacho de que ora se reclama, ao julgar deserto o recurso, fez errada interpretação e aplicação do artigo 39.º citado, pois fê-lo em clara desconformidade com o disposto no artigo 22.º, n.º 2, do mesmo código, assim como com o princípio da tutela judicial efectiva consagrado no artigo 20.º da Constituição.

5 — Mesmo que assim se não entendesse e se considerasse relevante o prazo notificado ao anterior advogado e que terminaria no terceiro dia útil seguinte ao seu termo (*in casu*, em 20 de Janeiro de 1993) sempre então se deveria considerar existir justo impedimento para o cumprimento pelos ora reclamantes desse mesmo prazo. Com efeito, a notificação do despacho do relator só ocorreu em 20 de Janeiro, em consequência do que os reclamantes ficaram impossibilitados de praticar o acto em causa, por si ou por intermédio de mandatário, por facto imprevisível e estranho à sua vontade, existindo, inquestionavelmente, justo impedimento, de harmonia com o previsto no artigo 146.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, pelo que devem os reclamantes ser admitidos a apresentar as conclusões dentro do prazo fixado, *ex vi* do citado artigo 146.º

Termina pedindo a revogação do despacho reclamado.

Submetido o processo a julgamento sem vistos, cumpre decidir.

II — 1 — Vejamos os factos relevantes para a decisão. São os seguintes:

1.º Deferindo promoção do Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto, o relator proferiu, em 16 de Dezembro de 1992, o despacho de fl. 137, nos seguintes termos: «Notifique-se a recorrente para, no prazo de 10 dias, apresentar conclusões das suas alegações, com indicação das normas jurídicas violadas, sob pena de não se conhecer do recurso, nos termos do artigo 690.º do Código de Processo Civil.»

2.º Em 17 de Dezembro de 1992 foi enviada carta registada ao mandatário da recorrente a notificar o aludido despacho — cf. cota e talão de registo, de fl. 137 v.º

3.º Em 13 de Janeiro de 1993 o mandatário da recorrente veio, ao abrigo do disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil, renunciar à procuração que lhe fora outorgada pela recorrente, Conceição Alves Pereira Machado e marido, e requerer que fosse ordenada a notificação da renúncia no sentido de a recorrente «indicar novo mandatário» — cf. fl. 138.

4.º Conclusos os autos em 18 de Janeiro de 1993, o relator proferiu em 20 de Janeiro de 1993 o seguinte despacho:

«Cumpra-se o disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil.»

5.º Em 26 de Janeiro de 1993 foi notificado o aludido despacho, com o envio de cartas registadas ao mandatário dos ora reclamantes e bem assim a estes — cf. cota e talões de registo de fl. 139. No mesmo dia foi notificado o representante da Fazenda Pública — cf. certidão de fl. 139 v.º

6.º Conclusos os autos ao relator em 19 de Janeiro de 1993, este proferiu, em 26 seguinte, o despacho ora reclamado, decidindo não se conhecer do recurso, por falta de cumprimento do despacho de fl. 137 — supra-aludido no n.º 1.º —, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 690.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* do artigo 1.º da LPTA.

7.º Este despacho foi notificado aos ora reclamantes por carta registada de 3 de Março de 1993 — cf. cota e talão de registo de fl. 140 v.º

8.º Em 15 de Março de 1993 foi apresentada a presente reclamação para a conferência — cf. fl. 142.

9.º A Fazenda Pública, notificada nos termos e para os efeitos do n.º 3 do artigo 700.º do Código de Processo Civil, nada disse — cf. fl. 159.

2 — Expostos os factos, cumpre decidir.

III — Dispõe o n.º 1 do artigo 39.º do Código de Processo Civil o seguinte:

«1 — A revogação e a renúncia do mandato devem ser requeridas no próprio processo e notificadas, tanto ao mandatário ou ao mandante, como à parte contrária.

2 — Os efeitos da revogação e da renúncia produzem-se a partir da data da junção ao processo da certidão da notificação, salvo nos casos em que é obrigatória a constituição de advogado, porque nestes a renúncia só produz efeito depois de constituído novo mandatário.»

Decorre do n.º 2 transcrito — que os reclamantes invocam em abono da sua pretensão — que, nos casos em que a constituição de advogado é obrigatória, a renúncia ao mandato só produz efeitos depois de constituído novo mandatário.

Ora, no caso vertente, a constituição de advogado é obrigatória, em face do preceituado no artigo 7.º do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril), em vigor à data da entrada do recurso neste Supremo Tribunal (aliás, já antes disso mesmo resultava do artigo 132.º da LPTA, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho).

Significa isto, sem margem para qualquer dúvida, que, enquanto não fosse constituído novo mandatário, a renúncia ao mandato não podia produzir qualquer efeito. Consequentemente, o mandatário renunciante ou reagia contra o despacho, reclamando para a conferência, caso com ele não concordasse, ou continuava com a obrigação de o cumprir. Isto é, se não entendesse reclamar do dito despacho para a conferência, continuava com a obrigação de apresentar conclusões das suas alegações e de indicar as normas jurídicas que entendia violadas pela decisão reclamada, sob pena de não conhecimento do recurso, tudo de harmonia com o disposto no artigo 690.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

Sucedo que, tendo o referido mandatário sido notificado do citado despacho, de fl. 137, por carta registada de 17 de Dezembro de 1992, o prazo de 10 dias, descontados o período das férias judiciais e os

sábados, domingos e feriados, terminava no dia 15 de Janeiro de 1993. Contudo, e de harmonia com o preceituado no artigo 145.º, n.ºs 5 e 6, do Código de Processo Civil, a recorrente podia ainda apresentar as conclusões das alegações até ao dia 20 de Janeiro de 1993, sujeitando-se ao pagamento da multa prevista nestes preceitos. Ora, o certo é que o anterior mandatário dos reclamantes não manifestou discordância em relação ao despacho do relator, pois não reclamou contra ele para a conferência, nem apresentou as conclusões das alegações até ao dia 20 de Janeiro de 1993. E só em 15 de Março de 1993 a recorrente apresentou as conclusões das alegações, com o requerimento de reclamação para a conferência do despacho do relator de fl. 139 v.º a fl. 140 v.º, que decidiu não ser de conhecer do recurso, pela pena de novo mandatário entretanto constituído.

Assim sendo, era forçoso que o relator proferisse o referido despacho de fl. 139 v.º a fl. 140 v.º, decidindo no sentido de não se conhecer do recurso, nos termos da parte final do n.º 3 do artigo 690.º do Código de Processo Civil.

3 — Contra isto argumentam os ora reclamantes que foram notificados do despacho de 20 de Janeiro de 1993, de fl. 139 — a ordenar o cumprimento do disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil —, sem que lhes fosse explicado o conteúdo deste preceito legal, como devia ter sido, e que por isso deve entender-se que os reclamantes estavam ainda em tempo de apresentar as conclusões quando o fizeram, em 13 de Março de 1993, sob pena de violação do princípio constitucional da tutela judicial efectiva, que deverá prevalecer na falta de lei ou mesmo contra ela.

Mas sem razão.

Na verdade, mesmo admitindo que, em cumprimento do disposto no artigo 39.º citado, a secretaria não explicou aos ora reclamantes o sentido da invocação desse preceito legal — o que os reclamantes nem sequer demonstram —, o referido princípio constitucional em nada foi ferido. É que os ora reclamantes estavam representados no processo através do seu inicial mandatário o qual, repete-se, tinha obrigação de cumprir o despacho do relator ou, se com ele não concordasse, reclamar para a conferência, como o fez agora o novo mandatário. Não o tendo feito *sibi imputed*.

E a prova disso é que quando a secretaria notificou os reclamantes do despacho a ordenar o cumprimento desse artigo 39.º, já se tinha esgotado o prazo para a apresentação das conclusões.

Donde se vê que a notificação do despacho a ordenar o cumprimento do artigo 39.º do Código de Processo Civil nada tinha a ver com o cumprimento do despacho a ordenar a apresentação das conclusões das alegações.

4 — Invocam ainda os ora reclamantes a existência de justo impedimento pela circunstância de o despacho do relator a mandar cumprir o disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil só ter sido notificado aos reclamantes em 26 de Janeiro de 1993, despacho cujo sentido, aliás, não haviam compreendido.

Mas de novo sem razão, e pelas mesmas razões já explicitadas.

Tal despacho — notificado por carta registada de 26 de Janeiro de 1993 — e não, como alegam, em 20 do mesmo mês —, visava propiciar que os ora reclamantes constituíssem novo mandatário e nada tem a ver com o cumprimento do despacho de fl. 137 a ordenar a apresentação de conclusões das alegações. Este último despacho podia e devia, repete-se, ter sido cumprido pelo então mandatário

dos reclamantes. Se este tivesse cumprido o aludido despacho, obviamente que o relator não teria proferido o despacho de fl. 139 v.º a fl. 140 v.º, a decidir não ser de conhecer do recurso, e, não obstante, os reclamantes seriam na mesma notificados nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 39.º do Código de Processo Civil. Ou seja, seriam notificados para constituir novo mandatário. E, visto que não fora ainda fixado qualquer prazo para a junção aos autos de procuração a novo advogado, nenhum efeito irremediável adviria para os reclamantes pelo facto de não terem compreendido o despacho a ordenar o cumprimento do artigo 39.º do Código de Processo Civil. Conforme dispõe o n.º 3 do mesmo artigo 39.º, se a parte demorasse a constituir novo advogado, o mandatário renunciante poderia requerer ao relator que fixasse prazo para a constituição de novo mandatário.

Não sofre, pois, qualquer dúvida de que não se verifica uma situação de justo impedimento. O que sucedeu foi que o mandatário inicial dos ora recorrentes não reagiu contra o despacho a ordenar a apresentação de conclusões nem as apresentou. *Sibi imputed*, repete-se.

Termos em que se acorda em indeferir a reclamação e manter o despacho reclamado.

Custas pelos reclamantes, com 12 000\$ de taxa de justiça.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Execuções fiscais. Embargos de terceiro. Forma de interposição de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

Em recursos para o Supremo Tribunal Administrativo de decisões proferidas em embargos de terceiro podem as alegações ser produzidas neste Tribunal desde que o recorrente declare pretender fazê-lo no requerimento de interposição.

Recurso n.º 15 338, em que são recorrentes Osvaldo Durão Amado e mulher e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos autos de embargos de terceiro interposto por Osvaldo Durão Amado e mulher, Dionísia Pires Narciso, contra a penhora efectuada na execução fiscal movida contra Manuel Narciso Amado, veio o digno agente do Ministério Público neste Tribunal pretender a deserção do recurso por as alegações não terem sido apresentadas conjuntamente com o requerimento de interposição, de acordo com o

artigo 356.º do Código de Processo Tributário (CPT), que teria contemplado expressamente o recurso em causa, não sendo de aplicar supletivamente a regra do artigo 171.º

Responderam os recorrentes, a sustentar que a previsão do artigo 356.º reporta-se somente à espécie de recursos jurisdicionais interpostos dos actos administrativos a que se refere o artigo 355.º e que a mesma nunca seria aplicável aos embargos de terceiro.

A representante da Fazenda Pública inclinou-se no sentido da posição dos recorrentes, na óptica de que aos recursos interpostos para o Supremo Tribunal Administrativo seria de aplicar o mesmo regime, qualquer que seja o tipo de processo em causa.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes elementos dos autos:

Em 16 de Março de 1992 os embargantes interuseram recurso para este Tribunal, declarando nele pretenderem alegar nos termos do artigo 171.º do CPT.

O recurso foi admitido, para ser processado «como os agravos em processo civil, com subida imediata, nos próprios autos e com efeito meramente devolutivo» e de tal despacho foram os recorrentes notificados em 20 de Março de 1992.

Controverte — se a forma de interposição de recursos aplicável, de duas das contempladas no CPT — ao recurso jurisdicional para o Supremo Tribunal Administrativo de um despacho de rejeição liminar de embargos de terceiro deduzidos nos termos dos artigos 319.º do CPT e 1040.º e 1041.º do Código de Processo Civil (CPC): a do artigo 356.º, que participa com o artigo 357.º, no título v, referente ao processo de execução fiscal, ou a do artigo 171.º, que prescreve a forma de interposição do recurso de actos jurisdicionais no título III, que trata do processo judicial tributário.

Numa primeira abordagem da questão, colhida no texto, à opção pela primeira parece conduzir o exame contextual e sistemático do novo diploma, na medida em que o artigo 356.º se inscreve no âmbito do processo de execução fiscal e é dessa área a decisão do juiz proferida sobre embargos de terceiro (a constituir a subsecção III da secção VI — da apreensão de bens — do capítulo II do processo — do título v do código, dedicado ao processo de execução fiscal).

A forma de interposição seria a prescrita no preceito — apresentação conjunta do requerimento de interposição e alegações —, operando o preceito seguinte — o artigo 357.º —, que dispõe sobre direito subsidiário, no campo não regulado pelo artigo anterior.

Mas o que se oferecia literalmente claro, logo se ensombra na hipótese desenhada no texto deste último artigo, que não se limita a ressaltar do domínio da sua aplicação a secção em que se insere, como seria lógico em função daquela referida interpretação, mas antes «tudo o que não estiver previsto neste código».

Reproduzindo assim, com ligeiras alterações lexicais, o preceito do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — o artigo 265.º —, que regulava os recursos na execução fiscal.

Ora, nas disposições ressalvadas, constantes do referido diploma, incluía-se a que regulava a forma de interposição do recurso (artigo 259.º), cujo § 3.º mandava aplicar nos recursos para o Supremo Tribunal Administrativo o «preceituado na lei respectiva» em vez do disposto no artigo, apelando, assim, para a regra do artigo 87.º, § único, do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo, pela qual o relator no Supremo Tribunal Administrativo manda notificar

as partes para alegações se o recorrente houver declarado no requerimento do recurso pretender fazê-lo no Supremo Tribunal.

Sabido que o CPT contém disposições correspondentes ao referido artigo 259.º e seu parágrafo, que são as dos diferentes números do artigo 171.º, que regulam os recursos das decisões proferidas em processos judiciais, e que tanto a execução fiscal, como os embargos de terceiro, são processos que cabem no âmbito do processo judicial tributário definido pelo artigo 118.º, n.º 1, equívoca se torna a compreensão do alcance dos campos de aplicação dos aludidos artigos 356.º e 357.º do CPT.

Equivocidade invencível nos limites da análise textual e do sistema do CPT, pelo que urge convocar o estudo do fim da lei, conjugado com o referido antecedente normativo — a remissão para a regulamentação dos recursos no Supremo Tribunal Administrativo prescrita no CPCI, aliás, mantida a vigorar nos termos do artigo 131.º, n.º 1, da LPTA.

Assim situada a questão, não é justificadamente imputável às referidas normas do CPT a revogação da aludida remissão, que não tem, como é evidente, expressão em qualquer outro lado do dito código ou do diploma que o aprovou, pelo menos em casos como o vertente, de embargos de terceiro, em que a primeira decisão recorrida no processo é já uma decisão jurisdicional, que não uma decisão da administração fiscal cujo recurso judicial se regula no artigo 355.º do CPT.

Os recursos de tais decisões envolvem questões que, presuntivamente, se não afastam, em importância económica ou complexidade jurídica, das discutidas em processos judiciais cujo regime de interposição do recurso se submete às regras do artigo 171.º do CPT, pelo que se não descortinam razões, num quadro de expectativas pré-compreendidas no problema, para que o novo diploma abandonasse a tradição do processo tributário de preservar a aplicação da lei dos recursos para este Tribunal também na espécie considerada.

Por isso, e no limite que o caso consente, terá acolhimento o que doutrinariamente se vai debitando (cf. de A. Sousa e J. Paixão, *Código de Processo Tributário Comentado e Anotado*, p. 729, e de Lima Guerreiro e Dias Mateus, *Código de Processo Tributário Comentado*, p. 27).

Termos em que se indefere o requerido pelo digno agente do Ministério Público, para que o recurso prossiga os seus trâmites.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 451, em que são recorrente o Ministério Público e recorrido Manuel Augusto Pereira Carvalho. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Este recurso vem interposto pelo Ministério Público de despacho judicial (5.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto) de 17 de Setembro de 1992, que, em recurso de decisão do chefe da Repartição de Finanças de Felgueiras em processo de contra-ordenação fiscal, reduziu a coima nela aplicada a Manuel Augusto Pereira de Carvalho.

Admitido por despacho de 15 de Outubro de 1992, foi expedida em 22 de Outubro de 1992 carta registada para sua notificação ao ora recorrido, Carvalho.

Chegados os autos ao Supremo Tribunal Administrativo, em 18 de Novembro de 1992, sem contra-alegações e ordenados vistos em 30 de Novembro de 1992, foi aqui recebida em 15 de Dezembro de 1992 (com carimbo de entrada no tribunal *a quo* de 10 de Dezembro de 1992) uma contra-alegação do arguido, acompanhada de ofício de remessa do juiz recorrido, sobre o qual o relator despachou em 13 de Janeiro de 1993, não admitindo a junção dessa contra-alegação aos autos, por extemporânea.

Verifica-se não ter ainda sido notificado tal despacho ao dito Carvalho nem incorporado nos autos esse ofício, que está agrafado à contracapa.

Por isso determina-se que se proceda agora a essa notificação e se incorpore nos autos tal ofício.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *José Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 550, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Hortense Sequeira Pessoa. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia de fl. 2, datado de 27 de Fevereiro de 1988, a arguida, Maria Hortense Sequeira Pessoa, melhor identificada nos autos, permitiu que o seu veículo automóvel com a ma-

trícula BO-26-24, que utilizava gasolina como combustível, permitia que, em 23 de Julho de 1987, se encontrasse o mesmo estacionado no Largo de Alfredo Dinis, em Almada, sem que possuísse o dístico comprovativo do pagamento do imposto sobre veículos, referente àquele ano de 1987, assim praticando a infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 1.º e 18.º, ambos do Regulamento do Imposto sobre Veículos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 143/78, de 12 de Junho, alterado pelo Decreto-Lei n.º 251/79, de 26 de Julho, e Decreto n.º 50/79, de 28 de Agosto.

1.2 — Foi o mesmo autuado em 8 de Março de 1988 — v. fl. 1.

2 — Liquidado o imposto de 290\$ e a multa de 870\$ (fl. 7), em 28 de Maio de 1991, foi a arguida editalmente notificada para efectuar o pagamento do em dívida ou para contestar, arrolar testemunhas e requerer a prolação de provas — fls. 12 e 12 v.º

3 — Por despacho de fl. 16 a fl. 17, datado de 8 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria julgou extinto, pela prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto em falta, no montante de 290\$ e referente ao ano de 1987, julgou subsistente o auto de notícia e condenou a arguida ao seu pagamento.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do mencionado tribunal, dela veio interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 20 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação da decisão recorrida, na parte em que julgou extinto, pela prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, devendo o processo prosseguir para arrecadação de multa e não apenas do imposto.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8.1 — Não padece contestação que o princípio da aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que no domínio contra-ordenacional, ganhou o favor absoluto deste Tribunal, encontrando-se hoje assumido por uma linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos acórdãos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional de 12 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, sig-

nificativa restrição aos direitos e garantias individuais, constitucionalmente consagrados.

E não há dúvidas que o regime prescricional que decorria do contido no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável do que o traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

8.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada à arguida a prática de uma infracção prevista e punida pelos artigos 1.º e 18.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 143/78, de 12 de Junho, alterado pelo Decreto-Lei n.º 251/79, de 26 de Julho, e Decreto Regulamentar n.º 50/79, de 28 de Agosto, a que correspondia a multa de 820\$, consumada no ano de 1987.

Similar infracção, após a entrada em vigor do RJIFNA, manteve-se como contra-ordenação autónoma, a punir com coima igual à da respectiva multa — n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

8.3 — Desta sorte, e em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra a arguida, atento o disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, combinado com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

8.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

9 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 564, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Vinhos Patinha, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — De harmonia com o auto de notícia de fl. 2, datado de 9 de Dezembro de 1985, a arguida, Sociedade de Vinhos Patinha, L.ª, com sede no lugar do Bom Sucesso, concelho de Porto de Mós, ao efectuar a entrega do imposto do selo de recibo liquidado nos meses

de Janeiro, Fevereiro e Março de 1982, omitiu a importância do imposto do selo liquidado no mês de Dezembro de 1981, no valor de 43 121\$, assim praticando uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas da alínea *a*) do artigo 168.º e artigo 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo.

1.2 — Foi o mesmo atuado em 10 de Dezembro de 1985 — v. fl. 2.

2. — Liquidado o imposto de 43 121\$, juros compensatórios, no montante de 33 656\$, e a multa de 100 000\$ (fl. 7), em 30 de Junho de 1986, foi a arguida notificada para pagar o imposto — fl. 9.

3 — Com a data de 1 de Julho de 1988, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas da alínea *a*) do artigo 168.º e artigo 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo, isto em virtude de não ter entregado o imposto do selo de recibo respeitante ao mês de Dezembro de 1981, no montante de 43 121\$, o que devia ter feito em Abril de 1982.

4 — Em 26 de Agosto de 1988, foi a arguida notificada da acusação, sendo-lhe dado conhecimento de que a podia contestar, bem como oferecer documentos, arrolar testemunhas e requerer outras provas — fls. 18 e 18 v.º

5 — Por despacho de fl. 26 a fl. 27, datado de 10 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do mencionado tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto em falta, julgou subsistente o auto de notícia e condenou a arguida no seu pagamento, no valor de 43 121\$, bem como no dos juros compensatórios, estes na importância de 33 656\$, o que tudo perfaz a quantia de 76 777\$.

6 — Inconformado com o sentido de decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o aludido Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 30 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em resumo, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, ainda que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação do despacho recorrido, na parte em que julgou extinto, o procedimento judicial por prescrição, devendo o processo prosseguir não só para arrecadação do imposto, mas também de multa.

7 — Não foram produzidas outras alegações.

8 — O Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

9 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

10.1 — Não padece contestação que o princípio de aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que

em matéria contra-ordenacional, se encontra hoje perfeitamente assumido por uma linha jurisprudencial constante e uniforme deste Supremo Tribunal, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional, de 12 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias constitucionalmente consagrados.

E não há dúvidas que o regime prescricional que resultava do contido no n.º 1 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável que o traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

10.2 — Ora, no caso vertente, vem, como se viu, imputada à arguida a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas da alínea *c*) do artigo 168.º e do artigo 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo, a punir com uma multa variável entre o dobro e o décuplo do imposto em falta (artigo 236.º), imposto este que, no caso, ascendeu a 43 121\$, aliás, consumada em 30 de Abril de 1982 — v. a alínea *q*) do artigo 168.º

Similar infracção, após a entrada em vigor do RJIFNA, manteve-se como contra-ordenação autónoma, a punir com coima correspondente à respectiva multa — n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

10.3 — Assim, e em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra a arguida, isto por força do combinadamente disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA e alínea *a*) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

De qualquer sorte, é sempre de salientar que há muito se encontra esgotado o prazo demarcado no n.º 3 do artigo 12.º do Código Penal — v. o artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82.

10.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

11 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 575, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Silvino da Rocha. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal vem interposto o presente recurso da decisão do

M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Silvino da Rocha e na qual julgou extinto por prescrição o procedimento judicial relativamente à infracção imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, face ao disposto nos artigos 2.^o, e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Dir-se-á desde logo que não obstante a segura factual da decisão sob recurso, dela não advém, no caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer officiosamente, sendo-lhe lícito por outro lado lançar mão do material processual constante dos autos, para abordar tal questão.

É jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República, que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo a aplicação de tais regras obstaculizadas pelos citados artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, preceitos estes que seriam inconstitucionais, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.^o e 28.^o do citado Decreto-Lei n.^o 433/82, subsidiariamente aplicável às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do artigo 4.^o, n.^o 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.^o daquele diploma, aplica-se o disposto no artigo 120.^o n.^o 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.^o do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.^o do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutriniais*, n.^o 373 p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.^o 12 101, de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.^o 374, p. 184; de 16 de Dezembro de 1992, tirado em pleno, recurso n.^o 13 152; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.^o 14 698, sendo de referir a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Dezembro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 13 de Setembro de 1992, e o posicionamento da doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.^o 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável ao infractor, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 36.^o, 49.^o e 95.^o do Código do IVA consistente em não ter entregue nos Cofres do Estado do IVA referente a 1987, no montante de 43 600\$, que não liquidou.

Tal infracção não encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, conceituado no artigo 29.^o daquele regime, que tem em mira actos de retenção e dedução de imposto que não a sua liquidação e muito menos a falta desta.

É, pois, de equiparar tal infracção a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.^o do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalente à multa que lhe era cominável sem evidentemente fazer funcionar a presunção de dolo que aquele artigo 95.^o fazia assentar na falta de liquidação do imposto.

Daí que e consequentemente seja de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.^o, n.^o 1, alínea b), do Decreto-Lei n.^o 433/82.

Em nada interfere, pois, no caso dos autos, a condenada suspensão do processo para efeitos da liquidação, fora dele, do imposto considerado em falta, facto que para, aliás, ter passado desapercibido na decisão, e isso porque à data da própria instauração do processo, em 30 de Março de 1989, já havia decorrido aquele prazo de um ano sobre a data da consumação da infracção, qualquer que tivesse sido o mês em que ocorreram as operações sobre as quais era de liquidar o imposto, mesmo que estas se tivessem localizado em Dezembro de 1987, pois a entrega do imposto teria de ter ocorrido até fim de Fevereiro seguinte.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.^o 15 576, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Silvino Silva Barata. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Silvino Silva Barata e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, face ao disposto (2.^o) nos artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que

assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada(s) ao arguido, a título de negligência a prática de uma infracção prevista e punida nos termos do artigo 142.º, alínea c), do Código da Contribuição Industrial, consistente em, na declaração modelo 5 referente ao exercício de 1989, ter omitido a importância de 4 024 231\$, referente a compras.

Tal infracção encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, constante no artigo 34.º do RJIFNA, nos termos do qual a coima cominável, atento o valor do imposto e a forma de imputação é superior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente, seja de dois anos o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

No caso concreto dos autos constata-se que desde a consumação da infracção, momento da apresentação da declaração que se tem de presumir ter ocorrido no prazo legal decorreram mais de dois anos, cerca de três, sem que o arguido tivesse sido notificado de qualquer acto que devesse ser praticado no processo, sendo para tal irrelevante a que se ocorreu para afectar de poder o mesmo beneficiar da amnistia que não é acto que a lei processual de então sequer previsse. Aliás, tal notificação apenas teve lugar em Novembro de 1991, também, pois, para além do aludido prazo de dois anos.

Prescrito pois se achava o procedimento judicial, e por tal facto, à data da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

— Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 577, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Alberto Ribeiro Bernardo. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão (instaurados) contra Carlos Alberto Ribeiro Bernardo e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada, condenando-o no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar

mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698, de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistente na falta de pagamento do respectivo imposto referente ao 2.º trimestre de 1985.

Infracção essa equiparada a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, porque não subsumível a qualquer dos ilícitos tipificados no apontado RJIFNA, e a que cabe agora coima equivalente a multa que lhe era cominável, de montante inferior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente seja, no caso, de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, nos termos dos autos, que desde o momento da consumação da infracção, fim do primeiro mês do referido trimestre até à sua notificação, aliás, para o efeito irrelevante, por não se reportar a acto previsto na lei processual, ocorrida em Dezembro de 1991 decorreu (largamente) um período bem superior ao apontado de um

ano, não tendo sido praticado qualquer acto, pois, susceptível de interromper o decurso do prazo prescricional.

Prescrição, pois, que manifestamente se verificava já, e por tal facto, à data da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Prescrição. Interrupção. Lei nova. Contra-ordenação. Retroacção. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Constitucionalidade material.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Se mais favorável ao agente, o regime prescricional penal fixado em lei nova deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, mesmo os processuais, se tivessem passado sob o seu império, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.*
- 2 — *Esta regra vale também para as transgressões fiscais, já que estas se integram no âmbito do direito penal, ainda que porventura secundário.*
- 3 — *Por força do artigo 29.º, n.º 4, in fine, da Constituição da República Portuguesa, este princípio deve também aplicar-se às contra-ordenações fiscais.*
- 4 — *Sofrem de inconstitucionalidade material, por violarem tal preceito da Constituição da República Portuguesa, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que, ao disporem que as normas, mesmo substantivas, do RJIFNA só se aplicam a factos praticados depois da sua entrada em vigor, visam proibir se apliquem, ainda que mais favoráveis ao infractor, os preceitos neste diploma adoptados sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, qualificados ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.*

Recurso n.º 15 705, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Juventino Silva Bernardo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Juventino Silva Bernardo, residente em Portimão, foi submetido a julgamento no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria como autor de uma contravenção fiscal prevista e punida pelos artigos 1.º a 3.º, 11.º e 22.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, porque, sendo proprietário do veículo automóvel NT-82-64, não pagara o imposto de compensação de 3000\$, relativo a essa viatura e ao 3.º trimestre de 1987, pelo que vinha pedida a sua condenação nesse imposto e na multa de 9000\$.

Por sentença de 8 de Julho de 1992, o M.º Juiz condenou-o no pagamento desse imposto, mas no mais julgou extinto o procedimento judicial por prescrição nos termos dos artigos 126.º, n.º 1, do Código Penal e 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ordenando nesta parte o arquivamento dos autos.

Para chegar a esta conclusão, a sentença invocou também as normas sobre prescrição do procedimento por contra-ordenação do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 — que entendeu aqui aplicáveis por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e do princípio da aplicação retroactiva do regime mais favorável ao arguido consagrado no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição — e o decurso de mais de um ano desde a data da prática da infracção até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT).

Desta parte absolutória da sentença recorre a Fazenda Pública, que remata a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) Dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 resulta que o RJIFNA, por ele aprovado, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, mesmo relativamente às normas de natureza processual.

b) Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, pelo menos em certos aspectos, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência sem discriminação entre normas mais favoráveis ou menos favoráveis ao arguido, pelo que não se aplica ao presente caso o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, ou subsidiariamente as normas do Código Penal referidas na sentença.

c) A remissão do RJIFNA para a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82 não obriga a aplicar este diploma num caso em que não há lacuna, mas antes o afastamento expresso da retroactividade da «lei mais benéfica».

d) A irretroactividade das normas contra-ordenacionais não viola o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, pois «a retroactividade abrangida neste preceito apenas se refere a matéria criminal e não ao direito das contra-ordenações, que tem diferente natureza — em particular pela ausência de fundamentação ético-jurídica das respectivas sanções — do direito penal propriamente dito».

e) Foi intenção do legislador manter, para as infracções anteriores ao RJIFNA, o prazo de prescrição previsto no artigo 115.º do CPCI, o que se torna evidente até pelo teor do artigo 35.º do CPT.

f) É que as infracções fiscais, ainda quando contra-ordenações, podem merecer um regime mais gravoso do que a generalidade destas, para que o princípio da igualdade tributária não sofra desvios em benefício dos contribuintes não cumpridores.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer contrário à procedência do recurso.

2 — A questão a decidir é se a referida infracção, sancionável com multa de 9000\$, igual ao triplo do imposto em falta, pelo n.º 1 do artigo 22.º do RIC, deixou de ser punível por entretanto se ter consumado a prescrição do respectivo procedimento judicial.

3 — Como o artigo 11.º, n.º 1, do RIC dispunha que tal imposto seria liquidado e pago no 1.º mês de cada trimestre, segue-se que aquele ilícito se consumou em 31 de Julho de 1987.

Ora, segundo o artigo 115.º, alínea b), §§ 1.º e 2.º, do CPCI então em vigor, o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos e interrompia-se por via de certos factos, entre os quais a instauração do processo de transgressão.

E como este processo foi instaurado em 27 de Outubro de 1988 (com base em auto de notícia dessa data), segue-se que até à data da sentença sob recurso nunca se chegou a completar esse prazo quinquenal de prescrição.

4 — Contudo, vem discutida a aplicabilidade retroactiva a tais infracções, do prazo prescricional, mais curto, que para o procedimento por contra-ordenação fiscal o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, prevê através da remissão que o n.º 2 do seu artigo 4.º faz para o Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Este problema da aplicação retroactiva do regime — e não só do prazo — prescricional mais favorável ao infractor tem sido objecto da atenção dos poderes legislativo e judicial, e dos tratadistas, estando hoje assente dever ele ter resposta afirmativa no respeitante ao procedimento judicial por infracções criminais.

Na verdade, o legislador constitucional impôs, na parte final do n.º 4 do artigo 29.º da lei fundamental, a aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido.

Na esteira deste preceito constitucional, o artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal dispõe que «quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado».

Com base nestes preceitos o Supremo Tribunal de Justiça, considerando que «nenhuma dúvida se poderá razoavelmente levantar sobre saber se a lei prescricional — o instituto da prescrição — é uma lei criminal ou uma disposição penal, acerca da qual seja lícito indagar e fazer funcionar retroactivamente o regime mais favorável, sempre que se ponha o problema da aplicação das leis penais no tempo», decidiu, em acórdãos de 5 de Março de 1986, de 2 de Abril de 1986 e de 29 de Outubro de 1986, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.ºs 355, p. 180; 356, p. 117, e n.º 360, p. 40, respectivamente, e depois no assento de 15 de Fevereiro de 1989, in *Diário da República*, 1.ª série, de 17 de Março de 1989, p. 1149, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 384, p. 163, que «em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida».

Tal significa, nesse contexto, que, na hipótese de ao réu ser mais favorável, o regime prescricional penal estatuído em lei nova deve,

com ressalva do caso julgado, aplicar-se retroactivamente em bloco, tendo em conta que esse regime integral não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.

A resposta encontrada vale também para as transgressões fiscais, já que parece pacífico integrarem-se elas no âmbito do direito penal, embora porventura direito penal secundário. Veja-se, neste sentido, o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 20-A/90, os considerandos do acórdão de 19 de Novembro de 1975 do pleno do Supremo Tribunal de Justiça — processo n.º 24 033, em que foi tirado assento — in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 251, p. 75, e os acórdãos desta Secção de 16 de Janeiro de 1980 e de 25 de Março de 1981, nos recursos n.ºs 1490 e 1685, publicados no *Apêndice*, pp. 27, de 1980, e 31, de 1981, respectivamente.

Aliás, pode dizer-se largamente maioritária, senão unânime, a corrente que na nossa jurisprudência e doutrina sustenta dever ela valer igualmente para os ilícitos de mera ordenação social e até para as infracções disciplinares.

Com efeito, por exemplo, Gomes Canotilho e Vital Moreira, na sua *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., 1.º vol., p. 208, sustentam que o referido princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição deve valer no domínio do ilícito de mera ordenação social. E, se é verdade que consideram problemática a sua aplicação ao ilícito disciplinar, o certo é que a 1.ª Secção deste Supremo Tribunal Administrativo não tem hesitado em admitir a validade de tal princípio constitucional mesmo nesse domínio das infracções disciplinares, como o revelam os acórdãos de 24 de Novembro de 1983 (recurso n.º 15 922, a p. 4667 do *Apêndice*), de 15 de Dezembro de 1983 (recurso n.º 15 807, a p. 4973 do *Apêndice*), de 10 de Janeiro de 1985 (recurso n.º 17 899, a p. 17 do *Apêndice*), de 27 de Novembro de 1986 (recurso n.º 17 658, do pleno, in *Acórdãos Doutrinais*, n.º 305, p. 706), de 18 de Outubro de 1988 (recurso n.º 15 829) e de 1 de Fevereiro de 1990 (recurso n.º 26 916).

No sentido, que entendemos de perfilhar, de que esse princípio constitucional se deve igualmente aplicar às contra-ordenações fiscais, se pronunciaram, entre outros, os acórdãos desta Secção de 24 de Abril de 1991, nos recursos n.ºs 13 156, 13 158 e 13 163, com o mesmo relator deste e aqui em parte transcritos, bem como os de 20 de Março de 1991 e de 13 de Março de 1991, nos recursos n.ºs 12 087 e 13 146, neste último se citando vários autores favoráveis a tal solução, e ainda o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498.

5 — Do exposto decorre que sofrem de inconstitucionalidade material, por violarem o referido preceito da Constituição, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que — ao disporem que as normas, mesmo substantivas, do RJIFNA não se aplicam a factos anteriores à sua entrada em vigor — são de interpretar no sentido preconizado pela ora recorrente, isto é, como proibindo se apliquem, ainda quando mais favoráveis ao infractor, os preceitos adoptados no RJIFNA sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, previstos e punidos ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

Em sentido semelhante, o citado acórdão do Tribunal Constitucional julgou inconstitucionais, por violação do artigo 29.º, n.º 4, da

Constituição, os ditos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, «interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável», às infracções que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações.

Em obediência ao artigo 207.º da Constituição não se acatará, pois, aquele comando dos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e, conforme determina o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa — tal como o artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82 (Lei Quadro dos Ilícitos de Mera Ordenação Social) para onde remete, subsidiariamente, o n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, no que às contra-ordenações fiscais concerne —, aplicar-se-ão os preceitos desse novo regime jurídico de 1990, no caso de ele se mostrar, em bloco, mais favorável ao arguido.

6 — Tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o aprovou, segue-se que o dito ilícito, se praticado em 1990, após o início da vigência destes diplomas, seria punível com coima de 9000\$, por força do artigo 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, com referência ao artigo 22.º, n.º 1, do RIC, por os respectivos factos não serem subsumíveis a algum dos tipos de ilícito previstos no RJIFNA; e, nos termos da alínea b) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, o respectivo procedimento judicial extinguir-se-ia por prescrição logo que sobre a sua prática decorresse um ano, salvo se antes disso ocorresse algum facto suspensivo ou qualquer dos factos interruptivos enumerados nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 28.º do mesmo Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, como vimos, no caso de ao ora recorrido ser mais favorável, este novo regime legal deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império.

7 — E procedendo a essa aplicação retroactiva à infracção em causa, verifica-se que, tendo-se ela consumado em 31 de Julho de 1987, o correspondente procedimento judicial se extinguiu por prescrição um ano depois (em 31 de Julho de 1988, antes mesmo de levantado o dito auto de notícia), por não ter entretanto ocorrido facto que suspendesse ou interrompesse tal prazo prescricional.

8 — Em conclusão, o procedimento pelas infracções em causa nos autos já estava efectivamente prescrito à data da sentença.

Por estes fundamentos se nega provimento ao recurso e se confirma a decisão recorrida.

Não são devidas custas neste Supremo Tribunal Administrativo (artigo 2.º da Tabela).

— Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 709, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ferrosa — Fábrica de Candeeiros e Artigos para Iluminação, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia de fl. 3, datado de 24 de Julho de 1990, a arguida, Ferrosa — Fábrica de Candeeiros e Artigos para Iluminação, L.^{da}, com sede na Estrada de São Pedro, 45, na Marinha Grande, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietária, o imposto de compensação relativo aos 1.º e 2.º trimestres do ano de 1988, devido à taxa trimestral de 3000\$, assim infringindo o disposto no n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e punido nos termos do n.º 1 do artigo 22.º do citado regulamento.

1.2 — Foi aquele autuado em 25 de Julho de 1990 — v. fl. 2.

2 — Em 24 de Setembro de 1990, foi a arguida pessoalmente notificada para efectuar o pagamento do em dívida, no montante de 24 000\$ (6000\$ de imposto e 18 000\$ de multa), ou para contestar a acusação, oferecer documentos, arrolar testemunhas e requerer outras provas — fls. 5 e 5 v.º.

3 — Por despacho de fl. 10 a fl. 11, datado de 7 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria julgou extinto, pela prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto em falta, julgou subsistente o auto de notícia e condenou a arguida ao seu pagamento, no total de 6000\$, com referência aos 1.º e 2.º trimestres do ano de 1988.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do indicado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 15 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma apenas se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que havidas como tal.

Terminou pedindo a revogação da decisão recorrida, na parte em que julgou extinto o procedimento judicial, por prescrição, devendo

o processo prosseguir para arrecadação não só do imposto, mas também da multa.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8.1 — Não padece contestação que o princípio de aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, se encontra plenamente assumido por este Supremo Tribunal, consubstanciado numa linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v. também, o acórdão do Tribunal Constitucional de 12 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias individuais, constitucionalmente consagrados.

E não há dúvidas que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável do que o traçado no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

8.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada à arguida a prática de duas infracções, qualquer delas prevista e punida pelas disposições combinadas do n.º 1 do artigo 11.º e n.º 1 do artigo 22.º, ambos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punidas com uma multa de 9000\$ — alínea c) do artigo 10.º e n.º 1 do artigo 22.º —, consumado a última em 30 de Abril de 1988 — n.º 1 do artigo 11.º.

Com a entrada em vigor do RJIFNA, mantiveram-se tais infracções como contra-ordenações autónomas, a punir com coima igual à da respectiva multa — n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

8.3 — Deste modo, e em atenção ao que vai adiantado, encontra-se efectivamente prescrito o procedimento judicial contra a arguida, atento o constante no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, combinado com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

8.4 — Decidindo nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

9 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Isenção tributária.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.**Assunto:**

Transgressão fiscal. Prescrição. Interrupção. Lei nova. Contra-ordenação. Retroacção. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Constitucionalidade material.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Se mais favorável ao agente, o regime prescricional penal fixado em lei nova deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, mesmo os processuais, se tivessem passado sob o seu império, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.*
- 2 — *Esta regra vale também para as transgressões fiscais, já que estas se integram no âmbito do direito penal, ainda que porventura secundário.*
- 3 — *Por força do artigo 29.º, n.º 4, in fine, da Constituição da República Portuguesa, este princípio deve também aplicar-se às contra-ordenações fiscais.*
- 4 — *Sofrem de inconstitucionalidade material por violarem tal preceito da Constituição da República Portuguesa os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que, ao disporem que as normas, mesmo substantivas, do RJIFNA só se aplicam a factos praticados depois da sua entrada em vigor, visam proibir se apliquem, ainda que mais favoráveis ao infractor, os preceitos neste diploma adoptados sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, qualificados ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.*

Recurso n.º 15 712, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos José do Vale Coelho e Joaquim Silvestre Coelho. Relator, o Ex.^{mo} Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — José do Vale Coelho e Joaquim Silvestre Coelho, residentes em Moitalina, Porto de Mós, foram submetidos a julgamento no Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria sob acusação, formulada pela Fazenda Pública em 4 de Março de 1992, de autoria, a título de negligência, de uma contra-venção fiscal prevista e punida pelos artigos 88.º e 107.º do Código do Imposto Complementar, porque, tendo-se constituído em sociedade e tendo esta auferido em 1985 a importância de 180 000\$ de rendimentos abrangidos pelo artigo 84.º do dito diploma, sujeitos a uma primeira tributação em contribuição industrial, não fora até então apresentada a declaração modelo 6 para liquidação do imposto complementar relativo àquele ano de 1985, pelo que vinha pedida a sua condenação na multa de 2000\$, em 7020\$ de imposto complementar e em 8106\$ de juros compensatórios.

Por sentença de 9 de Julho de 1992 o M.^{mo} Juiz condenou-os no pagamento daquele imposto e dos referidos juros compensatórios, mas quanto ao mais julgou «extinto o procedimento judicial por prescrição, nos termos dos artigos 126.º, n.º 1, do Código Penal e 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ordenando nesta parte o arquivamento dos autos».

Para chegar a esta conclusão, a sentença invocou também as normas sobre prescrição do procedimento por contra-ordenação contidas no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 — que entendeu aqui aplicáveis por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e do princípio

da aplicação retroactiva «do regime mais favorável ao arguido» consagrado no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição — e o decurso de mais de um ano «desde a(s) data(s) da prática da(s) infracção(ões)» até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT).

Destá parte absolutória da sentença interpôs a Fazenda Pública o presente recurso, rematando a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) Dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 resulta que o RJIFNA, por ele aprovado, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, mesmo relativamente às normas de natureza processual.

b) Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, pelo menos em certos aspectos, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência sem discriminação entre normas mais favoráveis ou menos favoráveis ao arguido, pelo que não se aplica ao presente caso o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, ou subsidiariamente as normas do Código Penal referidas na sentença.

c) A remissão do RJIFNA para a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82 não obriga a aplicar este diploma «num caso em que não há lacuna, mas antes o afastamento expresso da retroactividade da lei mais benéfica».

d) A irretroactividade das normas contra-ordenacionais não viola o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, pois «a retroactividade abrangida neste preceito apenas se refere a matéria criminal e não ao direito das contra-ordenações, que tem diferente natureza — em particular pela ausência de fundamentação ético-jurídica das respectivas sanções — do direito penal propriamente dito».

e) Foi intenção do legislador manter para as infracções anteriores ao RJIFNA o prazo de prescrição previsto no artigo 115.º do CPCI, o que se torna evidente pelo teor do artigo 35.º do CPT.

f) É que as infracções fiscais, ainda quando contra-ordenações, podem merecer um regime mais gravoso do que a generalidade destas, para que o princípio da igualdade tributária não sofra desvios com efeitos de «beneficiação dos contribuintes não cumpridores».

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer desfavorável à procedência do recurso.

2 — A questão a decidir é se a infracção fiscal constante da acusação deixou de ser punível por estar prescrito o respectivo procedimento judicial.

3 — Como ela se consumou em 31 de Dezembro de 1986, data até à qual devia ter sido apresentada a declaração de rendimentos acusada em falta, e este processo de transgressão foi instaurado em 22 de Outubro de 1990, com base em auto de notificação dessa data, segue-se não se chegou a completar até hoje o prazo quinquenal de prescrição previsto no artigo 115.º, alínea b), §§ 1.º e 2.º, do CPCI.

4 — Contudo, vem discutida a aplicabilidade retroactiva a tal infracção, do prazo prescricional, mais curto, que para o procedimento por contra-ordenação fiscal o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, prevê através da remissão que o n.º 2 do seu artigo 4.º faz para o Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Este problema da aplicação retroactiva do regime — e não só do prazo — prescricional mais favorável ao infractor tem sido objecto da atenção dos poderes legislativo e judicial, e dos tratadistas, estando

hoje assente dever ele ter resposta afirmativa no respeitante ao procedimento judicial por infracções criminais.

Na verdade, o legislador constitucional impôs, na parte final do n.º 4 do artigo 29.º da lei fundamental, a aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido.

Na esteira deste preceito constitucional, o n.º 4 do artigo 2.º do Código Penal dispõe que «quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado».

Apoiado nestas normas o Supremo Tribunal de Justiça, considerando que «nenhuma dúvida se poderá razoavelmente levantar sobre se a lei prescricional — o instituto da prescrição — é uma lei criminal ou uma disposição penal, acerca da qual seja lícito indagar e fazer funcionar retroactivamente o regime mais favorável, sempre que se ponha o problema da aplicação das leis penais no tempo», decidiu, em acórdãos de 5 de Março de 1986, 2 de Abril de 1986 e 29 de Outubro de 1986, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 355, p. 180; 356, p. 117, e 360, p. 40, respectivamente, e por fim no assento de 15 de Fevereiro de 1989, in *Diário da República*, 1.ª série, de 17 de Março de 1989, p. 1149, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 384, p. 63, que «em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida».

Tal significa, no contexto, que, na hipótese de ao réu ser mais favorável, o regime prescricional penal estatuído em lei nova, deve, com ressalva do caso julgado, aplicar-se retroactivamente em bloco, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.

A resposta encontrada vale também para as transgressões fiscais, visto ser pacífico que se integram no âmbito do direito penal, embora porventura secundário. Neste sentido: o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 20-A/90; os considerandos do acórdão de 19 de Novembro de 1975 do pleno do Supremo Tribunal de Justiça — processo n.º 24 033, em que foi tirado assento —, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 251, p. 75, e os acórdãos desta Secção de 16 de Janeiro de 1980 e 25 de Março de 1981, nos recursos n.ºs 1490 e 1685, in *Apêndice*, pp. 27, de 1980, e 31, de 1981, respectivamente.

Aliás, pode dizer-se largamente maioritária, senão unânime, a corrente que na nossa jurisprudência e doutrina sustenta dever ela valer igualmente para os ilícitos de mera ordenação social e até para as infracções disciplinares.

Com efeito, por exemplo, Gomes Canotilho e Vital Moreira, na sua *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., 1.º vol., p. 208, sustentam que o referido princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição (CRP) deve valer no domínio do ilícito de mera ordenação social. E, se é verdade que consideram problemática a sua aplicação ao ilícito disciplinar, o certo é que a 1.ª Secção deste Supremo Tribunal Administrativo não tem hesitado em admitir a validade de tal princípio constitucional mesmo nesse domínio das infracções disciplinares, como o revelam os acórdãos de 24 de Novembro de 1983 (recurso n.º 15 922, a p. 4667 do *Apêndice*), de 15 de Dezembro de

1983 (recurso n.º 15 807, a p. 4973 do *Apêndice*), de 10 de Janeiro de 1985 (recurso n.º 17 899, a p. 17 do *Apêndice*), de 27 de Novembro de 1986 (recurso n.º 17 658, do pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 305, p. 706), de 18 de Outubro de 1988 (recurso n.º 15 829) e de 1 de Fevereiro de 1990 (recurso n.º 26 916).

No sentido, que entendemos de perflhar, de que tal princípio constitucional é de aplicar às contra-ordenações fiscais, se pronunciaram, entre outros, os acórdãos desta Secção de 24 de Abril de 1991, nos recursos n.ºs 13 156, 13 158 e 13 163, com o mesmo relator deste e aqui em parte transcritos, bem como os de 13 de Março de 1991 e de 20 de Março de 1991, nos recursos n.ºs 13 146 e 12 087, no primeiro destes se citando vários autores favoráveis a tal solução; e ainda o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498.

5 — Do exposto resulta que sofrem de inconstitucionalidade material, por violarem o referido preceito da CRP, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que — ao disporem que as normas, mesmo as substantivas, do RJIFNA não se aplicam a factos praticados antes da sua entrada em vigor — não podem deixar de se interpretar no sentido preconizado pela ora recorrente, isto é, como proibindo se apliquem, ainda quando mais favoráveis ao agente, os preceitos adoptados no RJIFNA sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, previstos e punidos ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

Em sentido semelhante, o citado acórdão do Tribunal Constitucional julgou inconstitucionais, por violação do artigo 29.º, n.º 4, da CRP, os ditos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, «interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções» que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações.

Em obediência ao artigo 207.º da CRP não se acatará, pois, aquele comando dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, supracitados e, conforme determina o referido artigo 29.º, n.º 4, da mesma CRP — tal como o artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82 (Lei Quadro dos Ilícitos de Mera Ordenação Social) para onde remete, subsidiariamente, o n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA no que às contra-ordenações fiscais concerne —, esse novo regime jurídico de 1990 será aqui aplicado retroactivamente em bloco, como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império, no caso de tal se mostrar mais favorável aos arguidos.

6 — Tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o aprovou, segue-se que o referido ilícito, se praticado em 1990, após o início da vigência destes diplomas, seria punível com coima de 4 a 500 contos, por força do artigo 32.º, n.ºs 2 e 5, do RJIFNA; e, nos termos da alínea a) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, o respectivo procedimento extinguiu-se por prescrição logo que sobre a sua prática decorressem dois anos, salvo se tivesse entretanto ocorrido algum facto suspensivo ou qualquer dos factos interruptivos enumerados nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 28.º do mesmo Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, procedendo a essa aplicação retroactiva a questionada infracção, verifica-se que, tendo-se ela consumado em 31 de Dezembro de 1986, o respectivo procedimento se extinguiu por prescrição dois anos depois, em 31 de Dezembro de 1988 (data anterior à do referido

auto de notícia), por não ter até então ocorrido facto que suspendesse ou interrompesse tal prazo prescricional.

7 — Conclui-se do exposto que o procedimento judicial pela infracção em causa nos autos já estava efectivamente prescrito à data da sentença.

Por estes fundamentos se nega, pois, provimento ao recurso e se confirma a decisão recorrida.

Não são devidas custas neste Supremo Tribunal Administrativo (artigo 2.º da Tabela).

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Por força do disposto no § 1.º do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, era de cinco anos o prazo de prescrição do procedimento judicial.*
- 2 — *Decorrido tal prazo, a prescrição verifica-se, sem mais.*
- 3 — *Além disso, a prescrição ocorre ainda por subsunção de situação aos comandos de lei sancionatória posterior mais favorável.*
- 4 — *Com efeito, vale também no domínio contra-ordenacional fiscal o princípio de aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição.*

Recurso n.º 15 715, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Pereira Faria. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

1.1 — Segundo o auto de notícia de fl. 3, datado de 3 de Novembro de 1987, o arguido, Joaquim Pereira Faria, melhor identificado nos autos, não pagou o imposto de compensação, devido por um veículo de que era proprietário, com relação aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1982, 2.º trimestre do ano de 1983, e 1.º, 2.º e 3.º trimestres do ano de 1984, devido à taxa trimestral de 3000\$, assim infringindo repetidamente o disposto nos artigos 10.º, 11.º e 22.º todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Liquidado o imposto de 18 000\$ e a multa de 54 000\$ (fl. 5), em 14 de Dezembro de 1987 foi o arguido pessoalmente notificado para, em 180 dias, efectuar o pagamento do citado imposto, para assim poder beneficiar de amnistia — fls. 10 e 10 v.º

3 — Em 11 de Dezembro de 1990 voltou o arguido a ser pessoalmente notificado para efectuar o pagamento do em dívida, ou para contestar, oferecer documentos, arrolar testemunhas ou requerer outras provas — fls. 20 e 20 v.º

4 — Por despacho de fl. 23 a fl. 24, datado de 7 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto em falta, julgou subsistente o auto de notícia e condenou o arguido ao seu pagamento, no total de 18 000\$, com relação aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1982, 2.º trimestre do ano de 1983, e 1.º, 2.º e 3.º trimestres do ano de 1984.

5 — Inconformado com o sentido de decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do aludido tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as constantes de fls. 28 e seguintes e se têm como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), decorre que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, por que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais gravoso do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo que a decisão recorrida fosse revogada, na parte em que julgou extinto o procedimento judicial por prescrição, devendo o processo prosseguir também para arrecadação de multa, que não apenas do imposto.

6 — Não foram produzidas outras alegações.

7 — O Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

8 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

9.1 — De harmonia com o que prescrevia a alínea b) do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), todo o procedimento judicial cessava por prescrição.

O prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos (§ 1.º), apenas o interrompendo a instauração do processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo e que fosse notificado ao arguido (§ 2.º).

9.2 — Não padece contestação que o princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, tem merecido, por banda deste Supremo Tribunal uma total aceitação, traduzida numa linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v. também, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, uma significativa restrição aos direitos e garantias individuais constitucionalmente consagrados.

E dúvidas não restam que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável que o traçado nas correspondentes disposições do CPCI

9.3 — Ora, no caso vertente, vem imputada ao arguido a prática de diversas infracções, cada uma delas prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, correspondendo a cada uma delas, a multa de 9000\$ — v. o n.º 1 do artigo 22.º

A primeira das indicadas infracções, referente ao 3.º trimestre do ano de 1982, consumou-se em 30 de Setembro de 1982 (artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 354-A/82); a segunda, atinente ao 4.º trimestre do mesmo ano, consumou-se em 30 de Novembro de 1982 (artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 354-A/82); as restantes consumaram-se no último dia do 1.º mês de cada um dos respectivos trimestres — n.º 1 do artigo 11.º

Similares infracções, a seguir à entrada em vigor do RJIFNA, mantiveram-se como contra-ordenações autónomas, a punir com coima igual à da respectiva multa — n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

9.4 — Assim, em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que o procedimento judicial contra o arguido, com referência ao não pagamento do imposto quanto ao 3.º trimestre de 1982, se encontra prescrito mesmo à sombra do preceituado no artigo 115.º do CPCI, por ocorrência do quinquénio regenerador, excedido como foi este entre a consumação e a instauração do processo.

Quanto às restantes infracções, o procedimento está igualmente prescrito, por força do combinadamente disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, e na alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

9.5 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a decisão em apreço.

9 — Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 718, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Henrique de Oliveira Ricardo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — De harmonia com o auto de notícia de fl. 2, datado de 27 de Novembro de 1986, o arguido, Henrique de Oliveira Ricardo, melhor identificado nos autos, que se encontrava colectado em contribuição industrial, grupo B, em relação ao exercício de 1985, não entregou ao Estado qualquer importância referente ao imposto do selo, nem tão-pouco possuía o respectivo livro de registo, isto não obstante, durante o mesmo ano de 1985, ter realizado operações sujeitas ao mesmo imposto, assim praticando uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 164.º e 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo.

1.2 — Foi aquele autuado em 2 de Dezembro de 1986 — v. fl. 2.

2 — Liquidado o imposto de 14 400\$, a multa de 14 400\$ e os juros de 4173\$ (fls. 7 e 8), em 25 de Fevereiro de 1988, foi o arguido pessoalmente notificado para pagar o em dívida, ou para contestar a acusação, oferecer documentos, arrolar testemunhas ou requerer outras provas — fls. 9 e 9 v.º

3 — Fixada e liquidada uma outra multa, esta no valor de 12 000\$, em virtude de a matéria factual constante do auto de notícia indicar a prática de um ilícito previsto e punido pelos dispositivos combinados dos artigos 164.º do Regulamento do Imposto do Selo e 241.º da Tabela, em 1 de Agosto de 1989 foi o arguido notificado, por carta registada com aviso de recepção, para proceder ao seu pagamento a fls. 15, 17, 18, 19 e 19 v.º

4 — Por despacho de fl. 27 a fl. 28, datado de 8 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Santarém julgou extinto, pela prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto do selo em falta, no montante de 14 400\$, referente aos quatro trimestres do ano de 1985, julgou a acusação procedente e condenou o arguido no seu pagamento, bem como no dos juros compensatórios, estes na importância de 4173\$, tudo no montante de 18 573\$.

5 — Inconformado com o sentido de decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do mencionado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 31 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º

da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais gracioso do que as contra-ordenações em geral, ainda que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação do despacho recorrido, mandando-se prosseguir o processo, não só para arrecadação do imposto e juros, mas também das multas, por não se encontrarem prescritas.

6 — Não foram produzidas outras alegações.

7 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto expendeu parecer.

8 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

9.1 — Não sofre contestação que o princípio de aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, se encontra hoje assumido por este Supremo Tribunal, como bem decorre de sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias individuais, constitucionalmente consagrados.

Por outro lado, dúvidas não restam que o regime prescricional traçado nos n.ºs 1 e 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável que o contido nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

9.2 — Ora, no caso vertente, vem como se viu, imputada ao arguido a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 164.º e 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo, punível com uma multa variável entre o dobro e o décuplo do quantitativo do imposto em falta, consumada a última, em 30 de Abril de 1986 [alínea *a*) do artigo 168.º do Regulamento]; e ainda de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 164.º do regulamento citado e 241.º do mesmo diploma, a que correspondia, sem actualização (Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril), uma multa de 2000\$ a 50 000\$, consumada em igual data, como é óbvio.

A primeira das indicadas infracções manteve-se como contra-ordenação autónoma, isto a partir da entrada em vigor do RJIFNA, nos precisos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a punir com coima equivalente à respectiva multa; a excedente encontra hoje equivalência à prevista nos n.ºs 1 e 3 do artigo 352.º, do RJIFNA, a que é aplicável coima variável entre 2500\$ e 500 000\$.

9.3 — Em atenção ao que vai adiantado e considerando o que resulta do combinadamente disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA e alínea *a*) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra o arguido.

De qualquer forma, há muito que se encontra esgotado o prazo marcado no n.º 3 do artigo 130.º do Código Penal — v. o artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82.

9.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Prescrição. Interrupção. Lei nova. Contra-ordenação. Retroacção. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Constitucionalidade material.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Se mais favorável ao agente, o regime prescricional penal fixado em lei nova deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, mesmo os processuais, se tivessem passado sob o seu império, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.*
- 2 — *Esta regra vale também para as transgressões fiscais, já que estas se integram no âmbito do direito penal, ainda que porventura secundário.*
- 3 — *Por força do artigo 29.º, n.º 4, in fine, da Constituição da República Portuguesa, este princípio deve também aplicar-se às contra-ordenações fiscais.*
- 4 — *Sofrem de inconstitucionalidade material por violarem tal preceito da Constituição da República Portuguesa os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que, ao disporem que as normas, mesmo substantivas, do RJIFNA só se aplicam a factos praticados depois da sua entrada em vigor, visam proibir se apliquem, ainda que mais favoráveis ao infractor, os preceitos neste diploma adoptados sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, qualificados ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.*

Recurso n.º 15 721, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Cesaltina Ferreira dos Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Cesaltina Ferreira dos Santos, residente em Valado dos Frades, Nazaré, foi submetida a julgamento no Tribunal Tributário de 1.^a Ins-

tância de Leiria como autora de oito contravenções fiscais previstas e punidas pelos artigos 1.º a 3.º, 11.º e 22.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, porque, sendo proprietária do veículo automóvel FF-08-59, não fora pago o imposto de compensação, na importância total de 24 000\$, relativo a esse veículo e a todos os trimestres de 1987 e de 1988, pelo que vinha pedida a sua condenação nesse imposto e na multa global de 72 000\$.

Por sentença de 8 de Julho de 1992, o M.º Juiz condenou-a no pagamento desse imposto de 24 000\$, mas no mais julgou «extinto o procedimento judicial por prescrição, nos termos dos artigos 126.º, n.º 1, do Código Penal e 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ordenando nesta parte o arquivamento dos autos».

Para chegar a esta conclusão, a sentença invocou também as normas sobre prescrição do procedimento por contra-ordenação do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 — que entendeu aqui aplicáveis por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e do princípio da aplicação retroactiva do regime mais favorável ao arguido consagrado no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição — e o decurso do prazo normal da prescrição acrescido do dobro «desde a(s) data(s) da prática da(s) infracção(ões)» até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT).

Com esta parte absolutória da sentença não se conformou a Fazenda Pública, que dela interpôs o presente recurso, rematando a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) Dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 resulta que o RJIFNA, por ele aprovado, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, mesmo relativamente às normas de natureza processual.

b) Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, pelo menos em certos aspectos, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência sem discriminação entre normas mais favoráveis ou menos favoráveis ao arguido, pelo que não se aplica ao presente caso o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, ou subsidiariamente as normas do Código Penal referidas na sentença.

c) A remissão do RJIFNA para a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82 não obriga a aplicar este diploma «num caso em que não há lacuna, mas antes o afastamento expresso da retroactividade da lei mais benéfica».

d) A consagração de irretroactividade das normas contra-ordenacionais não viola o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, pois «a retroactividade abrangida neste preceito apenas se refere a matéria criminal e não ao direito das contra-ordenações, que tem diferente natureza — em particular pela ausência de fundamentação ético-jurídica das respectivas sanções — do direito penal propriamente dito».

e) Foi intenção do legislador manter, para as infracções anteriores ao RJIFNA, o prazo de prescrição previsto no artigo 115.º do CPCI, o que se torna evidente até pelo teor do artigo 35.º do CPT.

f) É que as infracções fiscais, ainda quando contra-ordenações, podem merecer um regime mais gravoso do que a generalidade destas, para que o princípio da igualdade tributária não sofra desvios com efeitos de «beneficiação dos contribuintes não cumpridores».

Não houve contra-ordenação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer desfavorável ao provimento do recurso.

2 — A questão a decidir é se as ditas infracções fiscais, sancionáveis com multa de 9000\$ cada uma, quantia igual ao triplo do imposto em falta, pelo n.º 1 do artigo 22.º do RIC — deixaram de ser puníveis por entretanto se ter consumado a prescrição do respectivo procedimento judicial.

3 — Como o n.º 1 do artigo 11.º do RIC dispunha que tal imposto seria liquidado e pago no 1.º mês de cada trimestre, segue-se que aqueles ilícitos se terão consumado em 31 de Janeiro de 1987, 30 de Abril de 1987, 31 de Julho de 1987, 31 de Outubro de 1987, 31 de Janeiro de 1988, 30 de Abril de 1988, 31 de Julho de 1988 e 31 de Outubro de 1988, respectivamente.

Ora, segundo o artigo 115.º, alínea b), §§ 1.º e 2.º, do CPCI, então em vigor, o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos e interrompia-se com a instauração do processo de transgressão, bem como por via de qualquer acto praticado no processo e notificado ao arguido.

E, como este processo foi instaurado em 2 de Junho de 1989, com base em auto de notícia dessa data, segue-se que nunca se chegou a completar esse prazo quinquenal de prescrição.

4 — Contudo, vem discutida a aplicabilidade retroactiva a tais infracções, do prazo prescricional, mais curto, que para o procedimento por contra-ordenação fiscal o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, prevê através da remissão que o n.º 2 do seu artigo 4.º faz para o Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Este problema da aplicação retroactiva do regime — e não só do prazo — prescricional mais favorável ao infractor tem sido objecto da atenção dos poderes legislativo e judicial, e dos tratadistas, estando hoje assente dever ele ter resposta afirmativa no respeitante ao procedimento judicial por infracções criminais.

Na verdade, o legislador constitucional impôs, na parte final do n.º 4 do artigo 29.º da lei fundamental, a aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido.

Na esteira deste preceito constitucional, o n.º 4 do artigo 2.º do Código Penal dispõe que «quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado».

Com base nestes preceitos o Supremo Tribunal de Justiça, considerando que «nenhuma dúvida se poderá razoavelmente levantar sobre saber se a lei prescricional — o instituto da prescrição — é uma lei criminal ou uma disposição penal, acerca da qual seja lícito indagar e fazer funcionar retroactivamente o regime mais favorável, sempre que se ponha o problema da aplicação das leis penais no tempo», decidiu, em acórdãos de 5 de Março de 1986, 2 de Abril de 1986 e 29 de Outubro de 1986, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.ºs 355, p. 180; 356, p. 117, e 360, p. 40, respectivamente, e depois no assento de 15 de Fevereiro de 1989, in *Diário da República*, 1.ª série, de 17 de Março de 1989, p. 1149, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 384, p. 163, que «em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida».

Tal significa, no contexto, que, na hipótese de ao réu ser mais favorável, o regime prescricional penal estatuído em lei nova deve, com ressalva do caso julgado, aplicar-se retroactivamente em bloco, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.

A resposta encontrada vale também para as transgressões fiscais, já que parece pacífico integrarem-se elas no âmbito do direito penal, embora porventura direito penal secundário. Veja-se neste sentido: o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 20-A/90; os acórdãos do acórdão de 19 de Novembro de 1975 do pleno do Supremo Tribunal de Justiça — processo n.º 24 033, em que foi tirado assento —, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 251, p. 75, e os acórdãos desta Secção de 16 de Janeiro de 1980 e de 25 de Março de 1981, nos recursos n.ºs 1490 e 1685, publicados no *Apêndice*, pp. 27, de 1980, e 31, de 1981, respectivamente.

Aliás, pode dizer-se largamente maioritária, senão unânime, a corrente que na nossa jurisprudência e doutrina sustenta dever ela valer igualmente para os ilícitos de mera ordenação social e até para as infracções disciplinares.

Com efeito, por exemplo, Gomes Canotilho e Vital Moreira, na sua *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., 1.º vol., p. 208, sustentam que o referido princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição deve valer no domínio do ilícito de mera ordenação social. E, se é verdade que consideram problemática a sua aplicação ao ilícito disciplinar, o certo é que a 1.ª Secção deste Supremo Tribunal Administrativo não tem hesitado em admitir a validade de tal princípio constitucional mesmo nesse domínio das infracções disciplinares, como o revelam os acórdãos de 24 de Novembro de 1983 (recurso n.º 15 922, a p. 4667 do *Apêndice*), de 15 de Dezembro de 1983 (recurso n.º 15 807, a p. 4973 do *Apêndice*), de 10 de Janeiro de 1985 (recurso n.º 17 899, a p. 17 do *Apêndice*), de 27 de Novembro de 1986 (recurso n.º 17 658, do pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 305, p. 706), de 18 de Outubro de 1988 (recurso n.º 15 829) e de 1 de Fevereiro de 1990 (recurso n.º 26 916).

No sentido, que entendemos de perfilhar, de que tal princípio constitucional se deve aplicar às contra-ordenações fiscais, se pronunciaram, entre outros, os acórdãos desta Secção de 24 de Abril de 1991, nos recursos n.ºs 13 156, 13 158 e 13 163, com o mesmo relator deste e aqui em parte transcritos, bem como os de 13 de Março de 1991 e de 20 de Março de 1991, nos recursos n.ºs 13 146 e 12 087, no primeiro destes se citando vários autores favoráveis a tal solução; e ainda o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498.

5 — Do exposto resulta sofrerem de inconstitucionalidade material, por violação do referido preceito da Constituição, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que — ao disporem que as normas, mesmo as substantivas, do RJIFNA não se aplicam a factos praticados antes da sua entrada em vigor — não podem deixar de se interpretar no sentido preconizado pela ora corrente, isto é, como proibindo se apliquem, ainda quando mais favoráveis ao agente, infractor, os preceitos adoptados no RJIFNA sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, previstos e punidos ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

Em sentido semelhante, o citado acórdão do Tribunal Constitucional julgou inconstitucionais, por violação do artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, os ditos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, «interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções» que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações.

Em obediência ao artigo 207.º da Constituição, decide-se, pois, não tomar em consideração o artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e, conforme determina aquele artigo 29.º, n.º 4, da Constituição — tal como o artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82 (Lei Quadro dos Ilícitos de Mera Ordenação Social) para onde remete, subsidiariamente, o n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA no que às contra-ordenações fiscais concerne —, aplicaremos os preceitos desse novo regime jurídico de 1990, no caso de ele se mostrar, em bloco, mais favorável à aqui arguida.

6 — Tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o aprovou, segue-se que os ditos ilícitos, se praticados em 1990, após o início da vigência destes diplomas, seriam puníveis com coima de 9000\$ cada um, por força do artigo 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, com referência ao artigo 22.º, n.º 1, do RIC, pois os respectivos factos não são subsumíveis a qualquer dos tipos de ilícito previstos no RJIFNA; e, nos termos da alínea b) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, o respectivo procedimento extinguiu-se por prescrição logo que sobre a sua prática decorresse um ano, salvo se tivesse entretanto ocorrido algum facto suspensivo ou qualquer dos factos interruptivos enumerados nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 28.º do mesmo Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, como vimos, se mais favorável à ora recorrida, este novo regime legal deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império.

7 — E procedendo a essa aplicação retroactiva às infracções em causa, verifica-se que, tendo-se as primeiras seis delas consumado sucessivamente em 31 de Janeiro de 1987, 30 de Abril de 1987, 31 de Julho de 1987, 31 de Outubro de 1987, 31 de Janeiro de 1988 e 30 de Abril de 1988, o procedimento judicial se extinguiu por prescrição um ano depois (quanto à última delas em 30 de Abril de 1989, antes, pois, de lavrado o dito auto de notícia), por não haver entretanto ocorrido facto que suspendesse ou interrompesse tal prazo prescricional.

Quanto às duas restantes também se consumou a prescrição antes da prolação da recorrida sentença, pois que desde a notificação feita à arguida em 9 de Outubro de 1989, a fl. 66 v.º, até então não sobreveio igualmente qualquer facto suspensivo ou interruptivo do dito prazo de prescrição (durante esse lapso de quase três anos o processo só regista de útil a sua remessa da repartição de Finanças para o tribunal).

8 — Em conclusão, o procedimento pelas infracções em causa nos autos já estava efectivamente prescrito à data da sentença.

Por estes fundamentos se nega, pois, provimento ao recurso e se confirma a decisão recorrida.

Não são devidas custas neste Supremo Tribunal Administrativo (artigo 2.º da Tabela).

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Matéria de facto. IVA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito.*
- 2 — *Constitui fundamento de facto a apreciação da realidade dos pressupostos de facto que estiveram na base da adopção, pela administração fiscal, do método presuntivo a que se referem os artigos 82.º e seguintes do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), para liquidação do respectivo imposto, alegadamente devido.*

Recurso n.º 15 791, em que são recorrente a Fábrica de Calçado Anjonel, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fábrica de Calçado Anzonal, L.^{da}, da sentença, de fls. 33 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação judicial pela mesma deduzida «contra a fixação do IVA, no montante 1 832 041\$, sendo 1 415 095\$ a título de imposto, 190 973\$ a título de juros compensatórios e 35 000\$ a título de agravamento, referentes ao ano de 1986».

Fundamentou-se a decisão na legalidade e correcção da utilização do método presuntivo, pela administração fiscal, para a fixação do dito tributo, nos termos do artigo 82.º do CIVA, já que se verifica, da inspecção à fábrica, que a contribuinte «não possuía a inventariação dos produtos acabados e que há discrepância substancial entre o consumo de matérias-primas e a produção efectiva», e, bem assim, na inexistência de preterição de formalidades legais, «ao não ter a fiscalização instaurado o respectivo processo de infracção contra o disposto nos artigos 108.º e 109.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)», dado o disposto no artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) A sentença deverá ser declarada nula, nos termos do artigo 144.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT), por não (se) pronunciar sobre os factos devidamente articulados pela impugnante.

b) O recurso ao método presuntivo afigura-se ilegítimo, por não se verificarem os pressupostos legais à sua aplicação.

Com efeito,

De acordo com o n.º 1 do artigo 82.º do CIVA, as liquidações adicionais só têm lugar quando fundadamente se considera ter sido liquidado e entregue nos Cofres do Estado imposto inferior da de-

dução inferior aos devidos (leia-se: imposto inferior ou uma dedução inferior aos devidos).

O que manifestamente não ocorreu.

c) Os resultados da aplicação desse método presuntivo não se encontram comprovados de forma inequívoca, sendo certo que é à administração fiscal que compete esse ónus de prova, de acordo com o princípio *in dubio contra o fisco*.

Este vício propaga-se à dita decisão recorrida, uma vez que a mesma aceitou como seus os fundamentos da informação. Pelo que a sentença está ferida de nulidade.

d) Deste modo, requiere-se a anulação total da determinação da matéria colectável que serviu de base do cálculo do imposto, bem como os demais encargos legais, face aos motivos invocados na impugnação judicial que, por brevidade, se dá por integralmente reproduzida.

Nestes termos, deve dar-se provimento ao recurso, revogando-se a sentença do tribunal tributário de 1.ª instância e anulando-se a liquidação impugnada ou, caso assim se não entenda, revogar-se a sentença e fazer baixar os autos para uma apreciação da impugnação.»

Por uma vez contra-alegando, concluiu a Fazenda Pública:

«A dita sentença não é nula, por omissão de pronúncia, já que decidiu expressamente sobre a questão levantada na impugnação da legitimidade da Administração ter recorrido ao método presuntivo previsto nos artigos 82.º e 84.º do CIVA;

Quanto à legitimidade de tal fixação, e aceitando que tal matéria é hoje susceptível de ser apreciada pelo tribunal, estamos perante uma questão de criação de convicção pelo juiz: a recorrente não conseguiu provar o mal fundado da fixação efectuada pela administração fiscal (já objecto, aliás, de um processo administrativo de reapreciação pelo chefe de repartição, serviços de fiscalização e comissão distrital), sendo de reparar que nem sequer recorreu da matéria de facto fixada pelo tribunal de 1.ª instância (nomeadamente pontos 8 e 9);

Assim, não merece censura a dita sentença recorrida, pelo que deve ser confirmado e rejeitado o presente recurso».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«A sentença, recorrida, embora se lhes não refira especificadamente, apreciou de forma global os fundamentos de facto articulados sob os n.ºs 20 a 23 da petição, que consideram não provados.

Não há, pois, omissão de pronúncia.

Mas mesmo que houvesse, a sentença não podia ser anulada. Vejamos:

A impugnação judicial ao abrigo do artigo 86.º do CIVA (como é o caso), na sua redacção então em vigor, tinha como único fundamento a preterição de formalidades legais (entendidas em sentido tão amplo quanto possível) do acto tributário; ora, a recorrente não alegou a preterição de alguma dessas formalidades. A que alegou é estranha à preterição do acto tributário: não foi levantado um auto de notícia que, a seu ver, deveria ter sido.

Era pois caso de indeferimento liminar da petição [artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil]. Por isso, é irrelevante a pronúncia da sentença sobre a legalidade do recurso ao método presuntivo, como seria a falada omissão de pronúncia, se tivesse ocorrido.

Uma vez que a sentença julgou a impugnação improcedente deve ser mantida.

Termos em que sou de parecer que o recurso não pode proceder.»

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência do tribunal.

Ora, este Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, para apreciação do presente recurso.

É que, nas alegações e conclusões deste, a recorrente levanta questão de facto impeditivas de tal conhecimento.

Na verdade, na alínea *b*) das conclusões, põe-se a questão da «ilegitimidade» (baseia-se «ilegalidade») do recurso ao método preventivo «por não se verificarem os pressupostos legais à sua aplicação», já que «de acordo com o n.º 1 do artigo 82.º do CIVA, as liquidações adicionais só têm lugar quando fundadamente se considera ter sido liquidado e entregue nos Cofres do Estado imposto inferior da dedução inferior aos devidos (*sic* — baseia-se, nos previstos termos, imposto inferior ou uma dedução inferior aos devidos). O que manifestamente não ocorreu».

Todavia, como resulta das alegações do recurso, não é propriamente o aspecto formal da justificação ou fundamentação da utilização do método presuntivo, que a recorrente põe em causa; mas, antes, os respectivos pressupostos de facto que vêm controvertidos.

Pois aí — n.º II —, logo refere que o tribunal teve em conta que «não possuía a inventariação dos produtos acabados, da mesma forma que subsiste uma discrepância substancial entre o consumo de matérias-primas e produção efectiva», mas que tal, só por si não legitima a adopção desse método.

Insistindo, então, em que «os serviços de fiscalização não tiveram na devida conta o consumo de anilinas» que, componentes da fabricação do calçado, constituem «um sucedâneo da pele», cuja não inclusão é susceptível de falsear os resultados do recurso a tal método.

Bem assim — n.º II, e *in fine* — que «a não quantificação do fabrico de botas de senhora ou de criança impossibilita a qualificação de exagerado ou insuficiente consumo de pele, já que esses artigos não consomem a mesma quantidade de matéria-prima».

Como — n.º II, 2) — põe em causa o volume do consumo de sola.

E, no respectivo n.º 3, considera indispensável que sejam «especificados os modelos de calçado alegadamente fabricados, bem como os destinatários dos mesmos (homem senhora ou criança), já que o peso no custeio de vendas depende justamente dessas variáveis», em ordem à determinação da quantidade de sapatos em falta, tal como fornece uma explicação da inexistência de «inventários de produtos acabados»: «a produção sob prévia encomenda» e transacção imediata das obras».

Pontos de facto que se refere expressamente alegados na petição — artigos 20.º a 23.º — e não terem sido considerados na sentença.

E na conclusão *c*) refere que «os resultados da aplicação desse método presuntivo não se encontram comprovados de forma inequívoca».

O que a recorrente põe, pois, rigorosamente, em causa são os pressupostos de facto que serviram de base à adopção do «método preventivo» e que conduziriam à sua ilegalidade.

Acrescentando, ainda, a relevância, para o efeito, da fixação definitiva da matéria colectável em contribuição industrial, «já depois

da introdução da presente acção em juízo» — razão por que os respectivos documentos só agora são oferecidos —, pelo que juntou as ditas alegações os de fls. 57 e 58. Ora, tal alegada relevância, a ser correcta, implica naturalmente a apreciação probatória do conteúdo destes.

Ao que acrescenta — n.º III, alínea *b*), *in fine* —, a inexistência da autorização superior a que se refere o predito 9.º

E, de tal circunstancialismo factual tira a recorrente consequências jurídicas relevantes: desde logo, a ilegalidade do recurso ao método indiciário e, em consequência, da própria fixação da matéria colectável e da consequente liquidação do imposto, cuja anulação solicita do tribunal.

Ora, a competência deste Tribunal para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, alínea *a*), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea *b*) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça — artigos 5.º, § único, e 6.º, § 3.º, da Tabela — em 30 000\$ e procuradoria em 40%.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que*

as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

- 2 — A interpretação destas normas, face ao caso *sub judice*, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como a *sub judice*, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.
- 3 — E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.
- 4 — Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.
- 5 — Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.

Recurso n.º 15 799, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Ermesinda Rodrigues. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.ºmº Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, lavrada a fl. 11, que, face ao auto de notícia de fl. 2, levantado em 25 de Novembro de 1991 contra Ermesinda Rodrigues, com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal em que ele valeria com acusação, nos termos do artigo 139.º do CPCL, mandou devolver os autos à competente autoridade administrativa, por entender ao caso aplicável o processo contra-ordenacional.

Na sua alegação sustenta a recorrente, com vista à revogação do despacho recorrido, que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, dispõem que o processo de contra-ordenação apenas se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, continuando aplicável às infracções anteriores, como é o caso *sub judice*, o processo de transgressão previsto no CPCI.

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 39 e 40, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 45 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Este processo foi instaurado na 2.ª Repartição de Finanças de Braga em 20 de Novembro de 1991, com base em auto de notícia de 15 de Novembro de 1991, segundo o qual estamos perante uma contravenção fiscal consumada em 1989.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados

pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como esta, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto do CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias, esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí re-

sultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto, com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só como defenda o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia sustentar-se perante os tribunais, e com provável sucesso, ofender a primeira parte daquele mesmo n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do regime previsto no CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime instituiu um sistema administrativo, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo, passando a poder praticar actos definitivos e executórios em desfavor do arguido.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que no caso caiba, dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contra-venção fiscal, como a sub judice, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 15 863, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Alfredo Martins Alves Coelho. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — *A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, lavrado a fl. 19, que, face ao auto de notícia, de fl. 2, levantado em 27 de Dezembro de 1991 contra Alfredo Martins Alves Coelho e com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal em que ele valeria como acusação nos termos do artigo 139.º do CPCI, mandou dar baixa dos autos e devolvê-los à 2.ª Repartição de Finanças de Braga «para processamento nos termos do CPT, atento o disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril».*

Na sua alegação sustenta a recorrente, com vista à revogação do despacho recorrido, que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, dispõem que o processo de contra-ordenação apenas se aplica aos factos praticados depois da entrada em vigor daquele primeiro diploma, continuando aplicável às infracções anteriores, como é o caso *sub judice*, o processo de transgressão previsto no CPCI.

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 50 e 51, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 52 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Este processo foi instaurado na 2.ª Repartição de Finanças de Braga em 27 de Dezembro de 1991, com base em auto de notícia da mesma data, segundo o qual estamos perante várias contravenções fiscais consumadas em 1986, 1987, 1988 e 1989.

3 — O Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, nos seus artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — este expressamento indicado pela recorrente como violado pela decisão recorrida —, dispõe que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que contravenções fiscais, como estas, consumadas antes de 1990 se devem reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, confirma esta ressalva no seu artigo 11.º, que a recorrente alega violada pela decisão recorrida.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretende submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado do RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto, com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só, como defende o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). E que poderia sustentar-se perante os tribunais, e com provável sucesso, ofender a primeira parte daquele mesmo n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do regime previsto no CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado

primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime institui um sistema administrativo, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo, passando a poder praticar actos definitivos e executórios em desfavor do arguido.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que no caso caiba, dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Tribunal hierarquicamente incompetente.

Doutrina que dimana da decisão:

Quando nas conclusões do recurso interposto per saltum do tribunal tributário de 1.ª instância para o Supremo Tribunal Administrativo discutir matéria de facto não contemplada no probatório da decisão, o Supremo Tribunal Administrativo deve declarar-se hierarquicamente incompetente, nos termos dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).

Recurso n.º 16 197, em que são recorrente Maria Alice da Silva Campos e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

D. Maria Alice da Silva Campos Gonçalves e marido, Carlos Alberto Gonçalves, com os sinais dos autos, deduziram oposição à execução fiscal n.º 699/87, do 8.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, em que a Caixa Geral de Depósitos pretende cobrar coercivamente a importância de 1 750 000\$ e juros vencidos e vincendos, alegando em síntese, que os juros de mora cobrados foram calculados pelo sistema de juros compostos, prefigurando um caso de anatocismo previsto no artigo 560.º do Código Civil, o que é ilegal; por outro lado, ao título executivo falta o requisito da alínea d) do artigo 156.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), o que fere de nulidade absoluta face ao disposto na alínea b) do artigo 76.º

do mesmo diploma. Terminam pedindo a sua absolvição na 1.ª instância, ou a correcção do montante da dívida exequenda dentro dos limites legal e contratualmente fixados.

Notificada para contestar, a exequente veio alegar a impossibilidade de em oposição à execução fiscal se conhecer da liquidação da dívida, e a perfeição do título executivo, acabando por pedir a improcedência da oposição e a condenação das oponentes como litigantes de má fé.

O Ministério Público pronunciou-se pela improcedência da oposição.

Na sentença, de fl. 20 a fl. 21 v.º, o Sr. Juiz daquele tribunal julgou a oposição improcedente por nela se não poder discutir a legalidade em concreto da dívida exequenda e por se não verificar a desconformidade do título por falta do requisito da alínea d) do artigo 156.º do CPCI, dado que conforme com os artigos 61.º, n.ºs 1 e 2, do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, 159.º, n.ºs 1 e 2, do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 694/70, de 31 de Dezembro, e alínea c) do CPCI, não condenando os executados como litigantes de má fé.

Inconformados, interpuseram para este Tribunal o recurso de fl. 23 a fl. 30, no qual, depois de alegarem formularam as seguintes conclusões:

«A) É ilegal a prática do anatocismo desenvolvida pela Caixa Geral de Depósitos, consubstanciada na forma como procedeu ao apuramento dos valores reclamados na execução fiscal;

B) Assim sendo, o montante da dívida exequenda correspondente à capitalização dos juros é ilegal; pois as leis vigentes não permitem tal apuramento;

C) A ilegalidade parcial da dívida exequenda constitui fundamento válido para a oposição deduzida nos termos do artigo 176.º do então CPCI e a que agora corresponde a alínea g) do n.º 1 do artigo 286.º do Código de Processo Tributário actual;

D) O M.º Juiz *a quo* podia e devia ter conhecido das questões que lhe foram postas relativamente à alegada ilegalidade da dívida exequenda.»

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto manifestou-se pela incompetência hierárquica do mesmo para conhecimento da matéria do recurso, visto nela se inserir matéria de facto.

Correram-se os legais vistos.

Logra prioridade de conhecimento a questão prévia da incompetência deste Tribunal suscitada pelo ilustre procurador-geral-adjunto. Passamos desde já a conhecê-la:

Nas conclusões das suas alegações de recurso, os recorrentes sustentam que os juros de mora que se pretende cobrar foram calculados pelo sistema dos juros compostos (anatocismo), o que, a seu ver, é ilegal, pelo que ocorreria fundamento legal para a oposição.

De tal facto não há rasto no probatório da sentença recorrida, acontecendo até que na contestação, a Caixa Geral de Depósitos nega haver praticado o anatocismo.

Isto significa que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que, nos termos das combinadas disposições dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF, o Supremo Tribunal Administrativo é hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento, sendo-o o tribunal tributário de 2.ª instância.

Pelo exposto, declara-se este Tribunal hierarquicamente incompetente, sem prejuízo do disposto no artigo 4.º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos.

Custas pelos recorrentes, com a taxa de justiça de 15 000\$ (§ 3.º do artigo 6.º da Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo) e a procuradoria de 50%

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

IVA. Isenção. Prestações de serviços. Agricultura. Artigo 9.º, n.ºs 35 e 36, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). Aluguer de máquinas agrícolas. Máquinas «especificamente agrícolas».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A verba 36 do artigo 9.º do CIVA abrange apenas as prestações de serviços efectuadas no âmbito da actividade agrícola, etc., pela própria empresa agrícola, que não industrial ou comercial, nomeadamente, no exercício de uma actividade de aluguer de máquinas, ainda que agrícolas.*
- 2 — *Estão isentas de IVA, nos termos da verba 35 do mesmo normativo, as prestações de serviços, por parte de entidade tributada pelo aluguer de máquinas agrícolas, em favor de empresas agrícolas, se aquelas são utilizadas exclusivamente em serviços agrícolas.*
- 3 — *O critério definidor de «máquinas especificamente agrícolas», aí referido, é de ordem funcional, definido pelo tipo e aptidão da máquina e pela sua utilização efectiva, nos referidos termos.*

Recurso n.º 16 207, em que são recorrente Maria da Conceição Sequeira Macário Lopes e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Maria da Conceição Sequeira Macário Lopes, com os demais sinais dos autos, da sentença, de fls. 24 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação que aquela deduzira contra a liquidação do IVA e juros compensatórios, com relação a 1987, efectuada pela Repartição de Finanças de São João da Pesqueira, no total de 521 212\$.

Fundamentou-se a decisão em que não é aplicável o n.º 36 do artigo 9.º do CIVA, já que se refere somente às transmissões de

bens e prestações de serviços nascidas no seio da própria exploração agrícola, nem o seu n.º 35, pois que se não trata de máquinas especificamente agrícolas.

A recorrente concluiu, em síntese, pela aplicação, no caso, das referidas verbas, já que o n.º 36 é ampliativo e não limitativo do n.º 35, abrangendo justamente «as prestações de serviços dos sem terra», sendo o critério de isenção do CIVA de tipo finalista, não sendo «a natureza das máquinas que define a isenção mas o âmbito da sua aplicação», não permitindo a lei «distinguir, para efeitos de pagamento de IVA, os quais estão sujeitos ao imposto sobre a indústria da agricultura dos que os não estão» nem «os que estão sujeitos a contribuição industrial dos que o não estão, já que todos os que alugam máquinas estão sujeitos à contribuição industrial».

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, na ausência de uma definição legal de «máquina especificamente agrícola», há que concluir, a partir da matéria de facto provada, que as máquinas da recorrente são «especificamente agrícolas». «De resto, não fazia sentido admitir que o fisco a tributasse pela actividade de ‘aluguer de máquinas agrícolas’ e, ao mesmo tempo, admitir que, para efeitos de isenção de IVA, tais máquinas não fossem agrícolas», caindo, pois, a actividade da recorrente «no âmbito do n.º 35 do artigo 9.º do CIVA, na redacção então em vigor (1987)».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«3.1 — A impugnante, Maria da Conceição Lopes, encontra-se tributada pela actividade de aluguer de máquinas agrícolas.

3.2 — No exercício da sua actividade, utiliza máquinas de rasto contínuo.

3.3 — Tais máquinas têm sido utilizadas exclusivamente em serviços agrícolas.

3.4 — A Repartição de Finanças de São João da Pesqueira procedeu à liquidação do imposto sobre o valor acrescentado — [...] n.ºs 7 e 8/88 — na importância global de 521 212\$, incluindo juros compensatórios, tendo por base informação dos serviços de fiscalização distritais.

3.5 — Tal ocorreu em virtude destes serviços terem constatado diversas prestações de serviços pela impugnante, no ano de 1987, e através das ditas máquinas de rasto contínuo.»

Vejam, pois.

A questão dos autos é a da isenção da recorrente, face a serviços por si prestados e nos termos das verbas n.ºs 35 e 36 do artigo 9.º do CIVA.

Ao tempo — 1987 — anteriormente à respectiva revogação pelo Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, dispunha aquele número estarem isentas «as prestações de serviços efectuados mediante máquinas especificamente agrícolas a favor de empresas agrícolas».

Referindo-se o n.º 36 «às transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas no âmbito de uma actividade agrícola, silvícola ou pecuária, de pesca em água doce, de piscicultura, ostricultura e cultura de outros moluscos e crustáceos».

Ora, é inquestionável a não aplicação, nos autos, deste último, já que aí se prevê uma isenção para as prestações de serviços efectuadas no âmbito da própria actividade agrícola e, pois, pelo agricultor ou empresa agrícola.

E não é, patentemente, o caso da recorrente, que não exerce qualquer actividade agrícola mas, antes, de aluguer de máquinas agrícolas e, pois, de natureza comercial ou industrial.

Ou seja: a dita verba 36 abrange apenas as actividades agrícolas sujeitas a imposto sobre a indústria agrícola do próprio sujeito passivo e já não as actividades anteriormente sujeitas a contribuição industrial.

Cf., aliás, Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado Anotado*, pp. 219 e 220.

Já o mesmo, todavia, se não pode dizer da verba n.º 35.

Trata-se, aí, de prestações de serviços não efectuadas por agricultores, como é o caso dos autos, mas a favor destes — empresas agrícolas.

Não é, todavia, propriamente, a natureza das prestações que vem questionada, mas a das máquinas que não seriam, como a lei exige, «especificamente agrícolas».

Esta não define o que sejam tais máquinas.

Dados, contudo, os interesses em jogo e a finalidade legal — nitidamente de protecção à agricultura (cf. n.ºs 7 e 8 do preâmbulo do diploma) —, o conceito deve aproximar-se do seu congénere em matéria do extinto imposto de transacções.

E aqui — verba 36 da lista I — gozavam de isenção os tractores e outras máquinas «exclusiva ou principalmente destinadas à agricultura», sendo que, quanto àqueles, apenas eram considerados para o efeito os que, como tal, estivessem classificados no respectivo livrete.

Máquinas «especificamente agrícolas» são, pois, em geral, as que, pelo seu tipo e função, se destinem, e como tal sejam aptas à efectivação de trabalhos agrícolas, quaisquer que eles sejam.

Trata-se, assim, em rigor, de um critério funcional de destinação e aptidão, pela sua própria natureza, à empresa agrícola, no desempenho das actividades que naturalmente a esta cumprem.

Ora, resulta expresso do probatório que se trata de «máquinas de rasto contínuo, utilizadas exclusivamente em serviços agrícolas».

Tal destino exclusivo, como a própria natureza das máquinas, assim aptas para o efeito, cabe sem dúvida, na referida categoria de máquinas «especificamente agrícolas».

Pois aí está presente o respectivo tipo — máquinas de rasto contínuo — e o seu destino e aptidão — concretização do dito critério funcional — utilização exclusiva em serviços agrícolas.

De resto, como bem salienta o Ex.º Magistrado do Ministério Público, sendo a recorrente tributada pelo exercício da actividade de aluguer de máquinas agrícolas, e utilizando estas exclusivamente no exercício da mesma — serviços agrícolas —, não tem sentido afirmar a sua não isenção, relativamente a tais serviços, por as máquinas não serem «especificamente agrícolas». Tal asserção poria em crise o próprio tipo de tributação da recorrente, o que não é seguramente de aceitar, por envolver uma injustificada dualidade de critérios.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se a impugnação procedente, com a consequente anulação da liquidação impugnada.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar. Secção B. Artigo 91.º do Código do Imposto Complementar (CIC). Contribuição industrial. Grupo A. Artigo 89.º do Código da Contribuição Industrial (CCI). Rendimentos isentos. Isenção, Englobamento. Impostos parcelares. Abatimentos.

Doutrina que dimana da decisão:

A contribuição industrial a abater, nos termos do § 1.º, in fine, do artigo 91.º do CIC, com relação aos rendimentos não sujeitos a este mas àquela — § 2.º —, não abrange a referente aos mesmos rendimentos não sujeitos.

Recurso n.º 16 231, em que são recorrente a Cimpor — Cimentos de Portugal, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Cimpor — Cimentos de Portugal, S. A., com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 59 e seguintes, na medida em que julgou improcedente — quanto ao montante de 3 393 546\$ — a impugnação que a mesma havia deduzido contra a liquidação do imposto complementar, secção B, de 1984, efectuada pela Repartição de Finanças do 9.º Bairro Fiscal daquela cidade.

Fundamentou-se a decisão em ser correcto o entendimento da circular n.º 9/87, da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), já que «não sendo englobáveis, no imposto complementar — secção B — (quanto aos contribuintes do grupo A, os rendimentos correspondentes às contribuições e impostos deduzidos à colecta de contribuição industrial, nos termos das alíneas a) e b) e § 1.º do artigo 89.º do CCI e devendo abater-se aos rendimentos englobados, a importância dos impostos parcelares que sobre eles tiverem recaído (§ 1.º do citado artigo 91.º), a colecta de contribuição industrial a abater, nesses casos, tem de ser apenas a correspondente aos rendimentos de contribuição industrial englobados», além de ser legal a correcção do imposto anteriormente liquidado, desde que o seja, como foi, dentro dos cinco anos seguintes àquele a que respeita — artigos 41.º e 42.º do CCI.

E contra tal entendimento se insurge a recorrente, concluindo, em síntese, que «os rendimentos englobados seriam todos, isto é, não apenas os da actividade comercial ou industrial mas esses e todos os outros, porque a lei manda deduzir os impostos parcelares que recaíram sobre os rendimentos englobados e não parte desses impostos, proporcionais a isto ou àquilo», sendo que o rendimento global líquido, referido nos artigos 91.º, § 1.º, e 28.º do CIC, é o que fica líquido depois de pagos os impostos parcelares «mas os impostos parcelares totais e não apenas uma parte», além de que, sendo a circular de natureza interpretativa, por maioria de razão se deve aplicar o comando do n.º 1 do artigo 13.º do Código Civil, pelo que só

é aplicável aos casos ainda por decidir, o que não é a hipótese por «já se haverem produzido efeitos, pelo cumprimento da obrigação», princípio, aliás, que «está na base da segurança jurídica dos cidadãos». Dá como violados os artigos 91.º, § 1.º, do CIC e 13.º, n.º 1, do mesmo código.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, já que, imputando a recorrente, à sentença recorrida, o vício de não ter reconhecido natureza interpretativa à dita circular, assim violando as preditas normas legais, todavia aquela decisão não aplicou esta, nem a podia aplicar por não ser norma legal mas documento interno da DGCI, sendo que nenhum outro vício se mostra assacado à mesma sentença.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

a) Por ofício n.º 7521, de 20 de Setembro de 1989, a Repartição de Finanças do 9.º Bairro Fiscal de Lisboa, notificou a impugnante, contribuinte do grupo A de contribuição industrial, para proceder ao pagamento do imposto complementar, referente ao ano de 1984, na importância de 10 180 634\$ (cf. documento de fl. 8).

b) A impugnante efectuou esse pagamento em 6 de Outubro de 1989 (cf. documento de fl. 7).

c) A liquidação adicional do imposto em causa foi efectuada, conforme se demonstra a fl. 20, em face das instruções transmitidas pela circular da DGCI n.º 9/87, de 16 de Setembro, de que se encontra fotocópia a fl. 10 e cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido.

d) O imposto liquidado foi, posteriormente, parcialmente anulado pela administração fiscal até ao montante de 6 787 088\$, com base na nota 2-F, cuja fotocópia se encontra a fl. 40 e aqui se dá por reproduzida.»

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da interpretação do artigo 91.º, §§ 1.º e 2.º, do CCI, em articulação com o disposto no artigo 89.º, alínea a), do CCI.

Aquele § 1.º dispõe sobre o englobamento dos rendimentos sujeitos aos impostos parcelares e sua determinação «devendo abater-se aos rendimentos a importância destes impostos que sobre aqueles tiverem recaído.

E o seu § 2.º constitui uma regra de especialidade em relação àquela determinação de carácter geral.

Tal especialidade, aplicável apenas aos contribuintes do grupo A da contribuição industrial, consiste em que não entram no referido englobamento, «os rendimentos correspondentes às contribuições e impostos dedutíveis à colecta daquela contribuição nos termos das alíneas a) e b) do § 1.º do artigo 89.º do CCI».

O que bem se compreende, se se atentar, como, aliás, o salienta a sentença recorrida, que tais rendimentos — provenientes da aplicação de capitais ou de prédios que façam parte do activo immobilizado da empresa — são contabilizados como proveitos do exercício, em matéria de contribuição industrial, nos termos do artigo 22.º, n.ºs 3 e 4, do CCI.

Pelo que, por essa via, tais rendimentos já integram a matéria colectável do imposto complementar — artigo 15.º, n.º 3 (cf. Vítor Faiveiro, *Noções Fundamentais*, vol. II, p. 825, citado na sentença).

Se assim não fosse, se não existisse a determinação daquele § 2.º, haveria lugar a uma dupla tributação: tais rendimentos seriam en-

globados duas vezes, uma através da contribuição industrial e outra das respectivas cédulas parcelares.

Mas, assim sendo, a regra geral de abatimento do dito § 1.º — abatimento aos rendimentos englobados no imposto complementar, dos impostos parcelares que sobre estes tiverem recaído — sobre a limitação expressa naquele § 2.º

Ou seja, não fazem parte do dito englobamento, para apuramento da matéria colectável do imposto complementar, secção B, os rendimentos correspondentes aos tributos expressos nas alíneas a) e b) do § 1.º do artigo 89.º do CCI — dito imposto de capitais e contribuição predial.

Pelo que a contribuição industrial correspondente não pode ser abatida, já que tais rendimentos não foram englobados — § 1.º *in fine* e § 2.º do artigo 91.º

Ou, como refere a decisão recorrida: «se a colecta de contribuição industrial a abater é a que tenha recaído sobre os rendimentos de contribuição industrial ‘englobados’ e apenas sobre estes, como decorre do § 1.º do artigo 91.º, então não pode ser abatida toda a colecta de contribuição industrial, se não foram englobados todos os rendimentos dessa cédula, como pode acontecer face ao § 2.º do mesmo preceito».

Assim, para os contribuintes tributados em contribuição industrial, grupo A, e ao contrário do que pretende a impugnante, ora recorrente, não são todos os rendimentos englobados — § 2.º — nem a lei manda deduzir todos os impostos parcelares mas só os que rigorosamente recaíam sobre aqueles rendimentos — § 1.º *in fine*, ambos do indicado artigo 91.º

De contrário, chegar-se-ia a uma conclusão insustentável: de que seriam abatidos impostos cujos rendimentos não faziam parte do englobamento.

Ou seja, de uma dupla não tributação pois não só tais rendimentos não eram considerados para o englobamento no imposto complementar — § 2.º —, como ainda lhe eram abatidos os impostos sobre eles incidentes § 1.º *in fine*.

Tal interpretação — a da recorrente — é, pois, seguramente de repudiário, pois não só extrapola da letra do preceito como contraria absolutamente a sua *ratio*.

E já por aqui se vê que esta é que é a questão subordinante dos autos, não a da ilegalidade da circular n.º 9/87, de 16 de Setembro, da DGCI.

Tal ilegalidade apenas vem alegada *a latere*, como interpretação ilegal — na visão da recorrente — daquele artigo 91.º

Como ela própria refere — conclusão 24.ª —, houve «violação de lei — § 1.º do artigo 91.º do CIC».

A ilegalidade da circular não vem, assim, erigida em violação da lei que, por si só, no ponto, acarretasse a anulabilidade da liquidação impugnada: aquela radicar-se-ia, antes, na interpretação incorrecta do dito artigo 91.º

Que, como se viu, se não verifica.

Já não, assim, todavia, num outro aspecto: quando a recorrente conceitua a circular como se de uma verdadeira norma jurídica se tratasse, a qual, por interpretativa, cairia na alçada do artigo 13.º, n.º 1, do Código Civil, que justamente se refere à aplicação no tempo da lei interpretativa, dispondo a sua integração na lei interpretada mas ressalvando os efeitos já produzidos.

No entendimento da recorrente, a aplicação da circular seria ilegal, pois, quando esta surgiu, já havia tido lugar «a liquidação primitiva» e por «já se haverem produzido efeitos, pelo cumprimento da obrigação», o que tudo se prenderia com a «segurança jurídica dos cidadãos».

Mas não é assim. As circulares não constituem qualquer norma jurídica, não concretizam sequer verdadeiros actos administrativos, ainda que de carácter genérico.

As circulares têm a natureza de meras instruções internas aos serviços, vinculando estes — porque emanados dos respectivos superiores hierárquicos no uso do seu poder de direcção —, não tendo quaisquer efeitos externos.

Inserem-se nas relações interorgânicas, não nas relações inter-subjectivas.

Cf. Marcelo Caetano, *Manual de Direito Administrativo*, 1.º vol., 10.ª ed., reimpressão, 1980, pp. 246 e 438, e os acórdãos deste Tribunal de 10 de Abril de 1991, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 365, p. 664; de 23 de Novembro de 1989, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 341, p. 645; de 26 de Abril de 1990, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 396, p. 415; de 11 de Maio de 1989, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 337, p. 64, e de 25 de Outubro de 1988, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 331, p. 954.

Tais instruções valem, assim, para os serviços, com relação a todos os casos, em que a actividade da Administração, no concreto, é ainda possível legalmente por, *verbi gratia*, não ter ocorrido a caducidade do direito de liquidação respectivo.

Daí que não afectem a pretendida segurança jurídica.

Os actos de liquidação tributária — porque sujeitos a um princípio de legalidade estrita —, compreendem-se no exercício de um poder rigorosamente vinculado, que não discricionário.

Pelo que não existe, aí, qualquer regra de autovinculação da administração fiscal.

Nem o contribuinte tem direito a uma segurança jurídica na ilegalidade.

Pelo contrário, reconhecendo a Administração estar a proceder ilegalmente, tem o estrito dever de, na sua actuação futura, alterar o seu comportamento — princípio da legalidade administrativa.

Improcedem, assim, todas as conclusões do recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se a douta sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com procuradoria de 60 %.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Tribunal tributário de 2.ª instância. Custas. Reclamação da conta. Despacho do relator. Reclamação para a conferência. Recurso para o Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

Do despacho do relator, em processo pendente no tribunal tributário de 2.ª instância, que indeferiu reclamação da conta, elaborada na sequência de acórdão do mesmo tribunal, cabe reclamação para a respectiva conferência e não directamente recurso para o Supremo Tribunal Administrativo. Este cabe apenas da decisão da conferência — artigos 43.º, n.º 2, 42.º, n.º 1, alínea g), e 33.º n.º 1, alínea a), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), e 700.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

Recurso n.º 16 265, em que são recorrente João Mendonça, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por João Mendonça, L.^{da}, com sede em Quarteira, Loulé, do despacho, de fls. 99 e 99 v.º, que lhe indeferiu a reclamação da conta de custas, inconformada «em virtude desta incluir as importâncias da multa e dos juros compensatórios, uma vez que os mesmos foram amnistiados, de harmonia com a Lei n.º 23/91, de 4 de Julho».

Baseou-se a decisão em que tal conta observou as pertinentes disposições legais, tendo a reclamação apenas por fundamento a dita amnistia e não qualquer erro de que enfermasse a conta, pelo que não pode o tribunal alterá-la ou reformá-la, «sendo certo, aliás, que a invocada Lei da Amnistia não contempla o perdão de juros compensatórios».

A recorrente concluiu, em síntese, que dispunha «do prazo de 180 dias, após trânsito em julgado da sentença condenatória, para cumprir a obrigação e beneficiar assim do perdão da multa e dos juros compensatórios [alínea x)], do n.º 2 do artigo 1.º da Lei n.º 23/91», pelo que, tendo a conta que compreende estes, sido elaborada antes de decorrido aquele prazo, ficou privada de cumprir a obrigação, como pretendia, a fim de beneficiar do perdão da dita multa e juros, de harmonia com o estatuído na referida disposição legal, como é, aliás, entendimento da administração fiscal — circular n.º 1167, de 29 de Julho de 1991.

Pelo que requer a concessão de um prazo para «cumprir a obrigação a que foi condenada», beneficiando do perdão dos mesmos «e, seguidamente, pagar as custas do processo».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, já que, não tendo, no acórdão de fls. 82 e seguintes, sido declarados amnistiados a multa e os juros, a conta foi elaborada em obediência ao decidido, que não podia ser alterado.

Com dispensa de vistos, vem o processo à conferência.

E decidindo:

Como se mostra dos autos, o acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância, a fls. 82 e seguintes, negou provimento ao recurso que aquela sociedade interpusera da sentença de fls. 48 e seguintes, que, por sua vez, condenara a arguida, pela prática da infracção prevista e punida pelos artigos 49.º, § 3.º, e 158.º, ambos do Código da Sisa,

na multa de 100 000\$, no imposto de sisa, de 4 314 558\$, de selo de 147 637\$ e nos juros compensatórios de 19 027\$, além das custas.

E, transitado o mesmo aresto em julgado e elaborada a conta de fl. 94, no total de 4 911 594\$, incluído todos os referidos montantes, veio a mesma arguida dela reclamar, reclamação indeferida pelo relator do mesmo acórdão, tudo nos referidos termos.

E é, como se disse, de tal indeferimento que vem o presente recurso, interposto para este Tribunal — fl. 122.

Todavia, das decisões do relator, nos processos da competência do tribunal tributário de 2.^a instância, cabe reclamação para a respectiva conferência e não recurso para este Supremo Tribunal — artigos 43.^o, n.^o 2, e 42.^o, n.^o 1, alínea g), do ETAF.

Das decisões daquela, proferidas em tal reclamação, é que cabe recurso para este Supremo Tribunal Administrativo — artigo 33.^o, n.^o 1, alínea a), do mesmo diploma.

De modo paralelo, aliás, ao que dispõe o artigo 700.^o, n.^o 3, do Código de Processo Civil.

Cf. o acórdão do pleno da 1.^a Secção deste Tribunal, de 25 de Julho de 1984, recurso n.^o 17 447, in *Apêndice ao Diário da República*, respectivo.

Como salienta Alberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, p. 419: «Da letra do artigo poderia inferir-se que a actividade do relator cessa com o julgamento do recurso e que para todos os actos e termos posteriores haveria que recorrer ao presidente do tribunal ou que provocar nova distribuição. Não é exacto. O relator funciona mesmo depois do julgamento; as suas atribuições subsistem enquanto o processo estiver no tribunal e for necessário lavrar qualquer despacho.»

Dos despachos do relator reage-se, pois, para a conferência, a fim de que «sobre a matéria do despacho recaia um acórdão».

E porque se trata de um tribunal colectivo, com intervenção de três juízes e o mínimo de dois votos conformes, a parte ou interessado que se considere prejudicado pelo despacho do relator, querendo impugná-lo, «não pode interpor recurso para o Supremo directamente do despacho: tem de provocar primeiro acórdão da relação (leia-se, *mutatis mutandis*, tribunal tributário de 2.^a instância); deste acórdão, caso lhe seja desfavorável, é que pode recorrer para o Supremo».

Cf. *ob. cit.*, p. 421.

Nem contra o acima expresso se argumente com a disposição do artigo 140.^o do Código das Custas Judiciais, nos termos da qual «da decisão do incidente de reclamação [...] cabe recurso de agravo [...]».

Pois que ela se refere aos tribunais de 1.^a instância, ao tribunal singular, não ao tribunal colectivo.

Cf. *ob. cit.*, pp. 421 e 422 e o lugar paralelo do artigo 27.^o, § 2.^o, in *fine*, da Tabela das Custas.

Em suma, do despacho do relator, em processo pendente no tribunal tributário de 2.^a instância, que indefere reclamação da conta elaborada na sequência de acórdão do mesmo tribunal, cabe reclamação para a respectiva conferência e não recurso, directamente, para o Supremo Tribunal Administrativo — artigos 43.^o, n.^o 2, 42.^o, n.^o 1, alínea g), e 33.^o, n.^o 1, alínea a), do ETAF e 700.^o, n.^o 3, do Código de Processo Civil.

Termos em que se acorda não tomar conhecimento do recurso.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 40 000\$ e procuradoria de 40%.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domíngos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.^o 16 354, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Henrique Mendes e Araújo, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Henrique Mendes e Araújo, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.^o do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.^o do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja, ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para os referidos fins.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 386, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Bloco 13 — Construção Civil e Obras Públicas. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Bloco 13 — Construção Civil e Obras Públicas, L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos proces-

suais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejam os.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea a), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º, do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinatamente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 16 395, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Vidaúl Alves da Silva e Manuel Monteiro Alves Tavares. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Vidaúl Alves da Silva e Manuel Monteiro Alves Tavares, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpré apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção

do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja, ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b)], do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Proseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 405, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rafael Burguete, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão em que é arguida Rafael Burguete, L.^{da}, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, proferiu, a fls. [. . .], o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º,

n.º 2, do RJFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. Notifique.

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, ‘cessa todo o procedimento judicial’, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.»

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e, ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu douto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sistemática (título iv, capítulo i, do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do

Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*

2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 425, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Aliança Comercial Vidreira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Aliança Comercial Vidreira, L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juí-

zo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejam os.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea a), e 105.º, ambos do CPCI, e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor, quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ainda ser instaurado processo

de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 16 429, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Isabel Queirós do Vale, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Isabel Queirós do Vale, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja, ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 430, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Ressepul — Comercial Portuguesa de Representações, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida a Ressepul — Comercial Portuguesa de Representações, L.ª, com os sinais

dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, proferiu a fls. [...] o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. Notifique.

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, ‘cessa todo o procedimento judicial’, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.»

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública, junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.ªs se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamando para o Ex.º Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu douto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sis-

temática (título IV, capítulo I, do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 440, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido a Livraria Popular Francisco Franco, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Livraria Popular Francisco Franco, L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejam os.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois,

vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 465, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida João Carlos Fernandes (Filhos), L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra João Carlos Fernandes (Filhos), L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu duto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamos.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 474, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Repa — Sociedade Portuguesa de Papéis e Representações, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Repa — Sociedade Portuguesa de Papéis e Representações, L.^{da}, a Fazenda Pública veio

interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...] — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamos.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor

quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Aplicação retroactiva da lei penal de conteúdo mais favorável ao arguido.

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo no domínio do direito contravençional e contra-ordenacional, é de aplicar retroactivamente, se mais favorável ao arguido, o regime prescricional penal constante de lei nova.

Recurso n.º 16 523, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Carlos Pina Eugénio. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, proferido no presente processo de transgressão contra Jorge Carlos Pina Eugénio, que declarou «nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia», consequentemente determinando «a baixa do processo à repartição competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

Na sua alegação, a recorrente formula as conclusões cujo teor aqui se dá como reproduzido e donde se colhe, em resumo, o seguinte: «Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do Código de Processo Tributário (CPT), resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor.

A aplicação do ordenamento processual do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e do CPT, às transgressões cometidas anteriormente àquele, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e os artigos 2.º, n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e ainda o artigo 3.º do CPT.

Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação da multa ou, hipoteticamente da coima, prescrição essa que é do conhecimento officioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, com o fim específico de ser ordenada a cessação do procedimento judicial, nos termos da alínea *b*) do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), por aplicação do prazo de prescrição previsto na alínea *b*) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.»

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção do Supremo Tribunal Administrativo, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Com os vistos legais, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Em 17 de Outubro de 1991, foi levantado auto de notícia contra Jorge Carlos Pina Eugénio, imputando-lhe a prática da infracção prevista e punível pelos artigos 6.º e 59.º, primeira parte, do Código do Imposto Profissional, porquanto, tendo auferido, no ano de 1988, rendimentos do trabalho que prestou como empregado por conta de outrem, não apresentara a respectiva declaração modelo 5.

Instaurado o respectivo processo de transgressão, o arguido foi notificado, por carta registada, de 19 de Novembro de 1991, para «apresentar declaração modelo 5 de imposto profissional do ano de 1988, até 6 de Janeiro de 1992».

E, em 21 de Dezembro de 1992, foi lavrado o despacho ora sob recurso.

Posto isto, *quid juris?*

Mercê de inúmeros acórdãos, tirados por esta Secção de modo pacífico, uniforme e continuado, sobre casos idênticos aos dos presentes autos, está já firmada jurisprudência no sentido da aplicação retroactiva, se mais favorável ao arguido, do regime prescricional penal constante de lei nova, mesmo no domínio do direito contravençional ou contra-ordenacional.

(Cf., por todos, acórdãos de 25 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 15 560, e de 31 de Março de 1993, recurso n.º 15 018, para cuja argumentação, com a devida vénia, ousamos remeter.)

Ora, tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que o aprovou, os factos integradores da noticiada infracção passaram a constituir o ilícito de mera ordenação social tipificado no n.º 2 do artigo 32.º do referido regime jurídico, punível com coima de 2000\$ a 250 000\$.

Donde o prazo de prescrição do respectivo procedimento ser de dois anos, nos termos das disposições combinadas dos artigos 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e por força do enunciado princípio da aplicação retroactiva da lei penal de conteúdo mais favorável ao arguido.

E daí também que, não tendo ocorrido qualquer dos factos interruptivos mencionados no artigo 28.º daquele Decreto-Lei n.º 433/82, esteja prescrito o procedimento penal fiscal em causa, uma vez que o despacho em crise, proferido em 21 de Dezembro de 1992, respeita a infracção consumada em 1989.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e julgando-se extinto, por prescrição, o procedimento penal fiscal atinente à infracção referenciada nos autos.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 602, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rui Dias da Silva & Sobral. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida Rui Dias da Silva & Sobral, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, proferiu, a fls. [...] o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. Notifique.

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, ‘cessa todo o procedimento judicial’, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.»

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública, junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu douto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I, do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da

sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 697, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Criabate — Comércio de Gados, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 41, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Criabate — Comércio de Gados, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida, põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 703, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Horácio Alves Simões e outros. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 37, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Horácio Alves Simões e outros.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida, põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro 1993.

Recurso n.º 16 746, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Rogério Eduardo Ferreira Duarte da Fonseca. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Inconformada com a sentença, de fl. 15, proferida nesta oposição à execução fiscal movida contra Rogério Eduardo Ferreira Duarte Fonseca, na qual, julgando-se verificada, officiosamente, a prescrição da obrigação tributária, se absolveu aquele executado da instância executiva, recorreu a Fazenda Pública para este Supremo Tribunal Administrativo, assim concluindo a alegação do recurso:

«I) Em resumo, recorre-se da decisão da oposição que julgou procedente por provados os pressupostos enunciados na sentença do M.º Juiz *a quo*, e que foram fundamento à prescrição da obrigação tributária.

II) Não se ter atendido na sentença ao disposto no artigo 297.º do Código Civil, na parte a que se refere à aplicação do princípio geral da sucessão de normas sobre prazos.

III) A colisão sucessiva das normas do artigo 270.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e a do artigo 34.º do Código de Processo Tributário (CPT), que veio encurtado para 10 anos o prazo de 20 anos fixado pelo primeiro, será de resolver pela aplicação do artigo 297.º do Código Civil, pelo qual o prazo da lei nova se deve contar desde a sua entrada em vigor (1 de Julho de 1991), a não ser que a prescrição produza nos termos do artigo 27.º do CPCI em data anterior, caso em que se aplica o prazo neste estabelecido.»

1.1 — Sem contra-alegações e depois de a M.ª Juíza sustentar a sua decisão, subiu o processo a este Tribunal, emitindo o Ex.º Magistrado do Ministério Público o seguinte parecer:

«O recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Administrativo, tirada em numerosos casos idênticos (cf. v. g. acórdãos de 25 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 15 673, e de 17 de Fevereiro de 1992, recurso n.º 15 674).»

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Na sentença recorrida e com a finalidade expressa de conhecer officiosamente da excepção peremptória da prescrição da obrigação de imposto (artigo 259.º do CPT), fixou-se a seguinte matéria de facto:

«1) Corre termos neste Tribunal o processo executivo n.º 2361/86, instaurado em 20 de Agosto de 1986, contra o ora oponente, para cobrança de imposto complementar respeitante ao ano de 1980, no valor de 20 086\$.

2) As dívidas constantes das certidões de relaxe, a fls. 3 e 4 do processo referido em 1), foram anuladas officiosamente.

3) A instância executiva mostra-se parada desde 20 de Agosto de 1986.»

Seguidamente e perante a sucessão de normas dos artigos 27.º, do CPCI e 34.º do CPT, atinentes à prescrição das obrigações tributárias, cujo prazo foi encurtado de 20 para 10 anos, entendeu-se não ser aplicável o artigo 297.º do Código Civil e que o novo regime do artigo 34.º do CPT é de aplicação imediata aos processos pendentes e ainda de eficácia retroactiva, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, salvo quanto à sisa e ao imposto sobre as sucessões e doações — artigo 4.º desde diploma.

Assim, considerando a situação concreta, concluiu-se, na decisão recorrida, pela prescrição da obrigação tributária, pelo decurso do prazo de 10 anos.

2.1 — Ora, dado que o prazo de prescrição das obrigações tributárias, de 20 anos, segundo o artigo 27.º do CPCI, foi encurtado para os 10 anos fixados no artigo 34.º do CPT, sendo esta norma de aplicação imediata, de acordo com o prescrito no artigo 3.º daquele último diploma, que não contém qualquer disposição transitória, também inexistente no Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que o aprovou, quanto à sua eficácia temporal — o artigo 4.º deste Decreto-Lei n.º 154/91 limita-se a diferir a aplicação dos novos prazos de caducidade e prescrição, num caso concreto, não regulando, porém, mesmo nesse caso, a eficácia temporal do novo prazo da prescrição —, coloca-se a questão de saber, nas execuções fiscais pendentes, se ocorre a prescrição pelo decurso dos 10 anos fixados na lei nova, ainda que tal prazo haja terminado na vigência da lei antiga ou se complete posteriormente a ela, ou, pelo contrário, se deve aplicar o disposto no n.º 1 do artigo 297.º do Código Civil, segundo o qual «a lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar.»

A seguir-se a primeira solução, verificar-se-ia uma aplicação retroactiva da nova lei tributária sobre prescrição, resultado que, em caso de dúvida, o intérprete não deve aceitar, por ser mais defensável o princípio da não retroactividade das leis tributárias (cf. Sá Gomes, «Lições de Direito Fiscal», in, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 307/309, p. 357).

Todavia, aquela solução foi defendida por Alexandre do Amaral, *Lições* [...], pp. 107 e seguintes, aceite por Baptista Machado, «sobre a aplicação no tempo do novo Código Civil», nota 110, a p. 163, e perfilhada por Cardoso da Costa, *Curso* [...], pp. 250 e seguintes.

A justificação para tal posição encontram-na, esses autores, na inexistência de legítimas expectativas, merecedoras de tutela, quando se trata de direitos de crédito do Estado relativos a impostos, os quais assistem ao credor privado e se consubstanciam na inaplicabilidade súbita de um prazo de prescrição mais curto do que o existente no momento de nascimento de respectivos direitos, pois que, resultando as obrigações tributárias de imposições unilaterais do Estado sobre os cidadãos, e sendo aquele que, ponderados os interesses em jogo, decide encurtar os prazos prescricionais, tal como decreta amnistias ou perdoar juros compensatórios, não lhe assistem as expectativas que justificam, relativamente ao crédor privado, a protecção conferida pelo regime do aludido artigo 297.º

A segunda das soluções apontadas é, porém, aquela que se afigura mais correcta, entre outras razões, face ao actual estatuto do credor tributário, que vem sendo equiparado, sob vários aspectos, ao do credor privado, solução que encontra na doutrina, como a primeira, os seus defensores (cf. A. Xavier, *Manual* [...], p. 203; Brás Teixeira, *Princípios de Direito Fiscal*, vol. I, pp. 155/156; Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo Tributário Comentado e Anotado*, p. 487, nota 5; Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos *ob. cit.*, p. 140, nota 208, e Lima Guerreiro e Dias Mateus, *ob. cit.*, p. 15).

Desde logo, e face ao silêncio da lei, evita-se a retroactividade da lei nova, resultado a que o intérprete, em caso de dúvida, deve obstar, como já se frisou, o que está de acordo, aliás, com os princípios gerais da aplicação das leis no tempo — artigo 12.º do Código Civil.

Depois, considerando a aplicabilidade do artigo 297.º, por força do artigo 296.º, embora subsidiária, não só no campo do direito privado como também no do direito público (cf. *Código Civil Anotado*, vol. I, p. 191, de Pires de Lima e Antunes Varela), e face à aludida inexistência de norma transitória quanto ao regime da prescrição, é de crer estar-se a respeitar a vontade do legislador, aplicando aquele artigo 297.º, porquanto é de presumir ser conhecedor da querela existente sobre a questão e significar o seu silêncio aqui escência à regra ali mencionada, para a dirimir.

Finalmente, como já se referiu, os créditos do Estado, por impostos, vem assumindo, nos últimos tempos, características que os aproximam dos créditos privados, sendo de realçar a abolição do «privilegio processual» de os executar à margem do processo de falência ou de recuperação de empresas — artigos 167.º do CPCI, na redacção do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, e 264.º do CPT —, o novo CPEREF, que extingue os privilégios creditórios do próprio Estado no seu artigo 152.º, declarada a falência, e ainda o novo regime da responsabilidade dos administradores ou gerentes das empresas e sociedades de responsabilidade limitada, pelas dívidas de contribuições e impostos, os quais respondem, por tais dívidas, em termos semelhantes à sua responsabilidade pelas demais dívidas sociais — cf. artigos 13.º do CPT, e 78.º do Código das Sociedades Comerciais, e ainda Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 125.º, pp. 49 e seguintes.

Assim, actualmente, a protecção de expectativas do credor justifica-se não só para o credor privado, como também para o Estado,

na veste de credor tributário, a demandar a aplicação, no caso do artigo 297.º do Código Civil.

Neste sentido se decidiu, já, neste Supremo Tribunal, nos acórdãos de 25 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 15 673, e de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 15 667, entre outros, e cuja argumentação aqui se seguiu de muito perto.

Não está, pois, prescrita a obrigação tributária, cujo prazo de prescrição se iniciou em 1 de Janeiro de 1981, interrompendo-se com a instância da execução, em 20 de Agosto 1986, e cuja contagem se reiniciou um ano após, até 1993.

Deste modo, inverificado esse fundamento de oposição à execução fiscal — alínea *d*) do artigo 176.º do CPCI —, oficiosamente apreciado na sentença recorrida, impõe-se que, na instância, se conheça dos fundamentos da deduzida oposição, naquela não apreciados.

3 — Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, se revoga a sentença recorrida para que outra seja proferida, no tribunal *a quo*, em que se conheça da deduzida oposição, se a tal nada obstar. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 875, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Nova Apolo — Operadores Turísticos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 29, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Nova Apolo — Operadores Turísticos, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 913, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Giovanni Giacomo Zerla Salvi. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 21, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Giovanni Giacomo Zerla Salvi.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.ºmº Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida que sustentou.

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *António Maria Filipe* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelo que se preceitua nos diversos códigos fiscais, sobre tal matéria.*

3 — *Ponto é que, porém, o processo de transgressão vise, efectivamente, também, a cobrança do tributo, e que a condenação do arguido no seu pagamento se mostre pedida nos autos; caso contrário, não se impõe ao julgador o conhecimento dessa matéria.*

Recurso n.º 17 202, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Alberto Coronel, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 59, proferida nestes autos de transgressão contra Alberto Coronel, L.ª, na qual se julgou extinto, por prescrição o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, nele devem ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição

de Finanças, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação, não lhe sendo possível, em tais casos, cobrar o imposto fora desse processo.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal, emitiu parecer em que se pronuncia, a final, pelo não provimento do recurso, por manifesto lapso, certamente, dado o teor da fundamentação daquele parecer, que conduziria a oposta conclusão.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, não porque se entenda, como tem sucedido noutros recursos, similares a este, apreciados por este Supremo Tribunal Administrativo, haver uma pronúncia implícita no sentido da incompetência do tribunal recorrido para conhecer do imposto e juros exigidos no processo, mas sim pela simples razão de que, no caso dos autos, não deixou o julgador de proferir decisão sobre questão que devesse conhecer.

Na verdade, conforme se vê de fls. 14 e 21, o imposto de transacções que fora liquidado, mas não entregue, sequer, se consta do auto de notícia, pela sociedade arguida, foi debitado, para cobrança virtual, em 20 de Março de 1986, estando a ser exigido àquela fora do processo de transgressão. E por tal motivo, sem dúvida, apenas vem referido na acusação deduzida, a fl. 23, não se pedindo a condenação da arguida no seu pagamento, mas apenas na multa pelas infracções imputadas, de harmonia com o que preceituava o artigo 126.º do CPCJ.

Assim, no caso em apreço, não visava o processo de transgressão obter a definição da relação jurídico-tributária e a eventual condenação da arguida no pagamento do tributo, mas, exclusivamente, a apreciação da sua responsabilidade quanto às infracções que teria cometido.

Não tinha, portanto, o tribunal recorrido, que pronunciar-se quanto ao imposto e juros, por inexistência do respectivo pedido, a ser formulado, no caso, na acusação — referido artigo 126.º

Improcede, assim, a arguida nulidade da decisão.

E, precisamente pelas mesmas e aludidas razões, carecem, totalmente, de fundamento, as demais conclusões do recurso, porquanto nelas se configura a situação em que o processo de transgressão visa, também, a condenação do arguido no pagamento do tributo, o que não é, como vimos, o caso dos autos.

A decisão recorrida não é, pois, possível de censura, devendo manter-se na ordem jurídica.

3 — Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.

Sem custas, por delas estar isenta a Fazenda Pública, recorrente.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 258, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Representações José Pereira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 9, proferida nestes autos de transgressão contra Representações José Pereira, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, devem nele ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por manifesto lapso, dado o teor da respectiva fundamentação.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 27, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos do Imposto Complementar e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, na hipótese dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 284, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Manuel Rodrigues Martins. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 6, proferida nestes autos de transgressão contra Jorge Manuel Rodrigues Martins, na

qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concludindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorreria omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, devem nele ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por manifesto lapso, dado o teor da respectiva fundamentação.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 23, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos do Imposto Complementar e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, na hipótese dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal para tal feito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 294, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos António Martins. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 27, proferida nestes autos de transgressão contra Carlos António Martins, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, devem nele ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por manifesto lapso, dado o teor da respectiva fundamentação.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 45, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º,

126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos do Imposto Complementar e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, na hipótese dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros neles exigido.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 6 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal para tal feito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 337, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José da Silva Godinho. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 6, proferida nestes autos de transgressão contra José da Silva Godinho, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, devem nele ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.º Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, com base na alegada omissão de pronúncia.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 24, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos do Imposto Complementar e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, na hipótese dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa

e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Execução. Embargo a terceiro. Recebimento. Improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Mesmo que se mantenha inalterado o quadro sobre o qual o juiz recebeu os embargos, não está o mesmo impedido de, posteriormente, julgar os mesmos improcedentes.*

2 — *Ao embargante não cabe o ónus de provar a inverificação dos motivos que poderiam pôr em causa o êxito dos embargos.*

Recurso n.º 14 210, em que são recorrente a Carpintaria Central da Bairrada, L.ª, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto por Carpintaria Central da Bairrada, L.ª, do acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância que negando provimento ao recurso para ele interposto, confirmou a decisão de 1.ª instância, que julgou improcedentes os embargos de terceiro por aquela deduzidos contra uma penhora efectuada no processo de execução fiscal que corria termos contra Ribeiro, Barreto de Ferreira, L.ª para cobrança coerciva de dívida ao Centro Regional de Segurança Social de Aveiro.

Conclui nas suas alegações, em suma:

Não constando do processo, quer de embargos quer de execução, que alguma vez as verbas n.ºs 16, 17 e 18 tenham pertencido à executada e estando assente que a embargante tem a posse efectiva das referidas máquinas indicadas nas verbas 16, 17 e 18, devem ser excluídas tais verbas da penhora ordenada no processo de execução dada aquela posse e a sua ofensa.

Relativamente às restantes verbas penhoradas.

À embargante apenas competia provar a sua posse e a anterioridade da mesma relativamente à diligência efectuada, bem como a sua qua-

lidade de terceiro, cabendo à embargada a alegação e prova dos eventuais vícios ou fraudes subjacentes à aquisição dos bens, bem como a declaração de propriedade da executada sobre os bens das referidas verbas 16, 17 e 18.

Não tendo havido qualquer oposição nem tendo sido requerida qualquer diligência de prova, ficou a discussão da causa limitada aos factos alegados pela embargante e provados à data do recebimento dos embargos, não podendo depois o juiz decidir de forma diferente após o recebimento dos embargos.

O dever conferido pela parte final do n.º 1 do artigo 1041.º do Código de Processo Civil (CPC) restringe-se ao poder de rejeitar ou receber os embargos, sendo, pois, necessário para que o juiz possa julgar improcedentes os embargos com aquele fundamento, que tenha sido pelo embargo arguida a simulação com qualquer outro meio ilícito de transmissão dos bens com prejuízo do credor, não o podendo fazer officiosamente.

O acórdão recorrido violou os artigos 1040.º e 1041.º do CPC, 342.º e seguintes do Código Civil, por erro de interpretação e aplicação, para além de ter cometido a nulidade prevista nas alíneas c) e d) do artigo 668.º, n.º 1, do CPC.

Contra-alegou a Fazenda Pública defendendo a correcção do acórdão, que se teria pronunciado sobre as questões que devia e podia conhecer.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronuncia-se pelo provimento do recurso, por o acórdão enfermar, por omissão de pronúncia da nulidade prevista no n.º 1, alínea d), do artigo 668.º do CPC.

De qualquer modo e segundo o mesmo parecer, o acórdão recorrido não teria feito a discriminação dos factos que se acham providos, não havendo, pois, condições para que este Supremo Tribunal Administrativo se pronunciar sobre as questões a decidir.

Conhecendo.

É por demais sabido que são as conclusões das alegações de recurso que delimitam o objecto deste, pelo que, e salvo os casos de officiosidade do conhecimento, o tribunal de recurso apenas se pode pronunciar quanto às questões levadas às conclusões.

Ora, pese embora a recorrente naquelas suas alegações repete como violadas as alíneas c) e d) do n.º 1 do artigo 668.º do CPC, o facto é que não descreve minimamente os elementos que integrariam aqueles vícios que preencheriam aqueles normativos.

Daí que de tal ponto não se tome agora posição crítica.

Por outro lado e como vem, aliás, sendo entendido neste Tribunal, o Ministério Público, no seu parecer, não tem legitimidade para arguir tais nulidades da decisão, pelo que também aqui se não toma conhecimento da invocada nulidade da decisão por omissão de pronúncia.

Diferente é o caso, também referido no parecer do Ex.º Magistrado do Ministério Público quanto à inexistência de uma descrição da matéria de facto permissora de uma pronúncia por parte deste Supremo Tribunal Administrativo quanto à questão de direito.

Faltando uma matriz factual, cuja apreciação e julgamento é o precedente lógico da decisão de direito, é abalada a própria estrutura substancial da decisão final, dando lugar à sua nulidade, e esta sim, de conhecimento officioso, como resulta do artigo 712.º, n.º 2, do CPC. Neste sentido o acórdão deste Tribunal de 3 de Junho de 1992, recurso n.º 14 284.

Pelo que, alertado pelo Ex.º Magistrado do Ministério Público, deverá o tribunal passar a conhecer de tal questão.

Pensa-se que a forma prática e mais correcta de o fazer é referir-se o que no acórdão se deixou relatado, tendo depois presente o tipo das questões que são veiculadas no recurso.

Ora, refere o acórdão sob exame que na execução fiscal instaurada contra a sociedade Ribeiro, Barreto Ferreira, L.ª, por dívida ao Centro Regional de Segurança Social de Aveiro, foram penhorados diversos bens móveis identificados no respectivo auto sob as verbas 1 a 19 e que contra tal penhora e com referência a todos os bens, deduzem a ora recorrente, embargos de terceiro.

Mais refere o acórdão que os embargos vieram a ser julgados improcedentes, por um lado, porque a transmissão para a embargante das máquinas referidos sob as verbas 1 a 15 e 19 tivera em vista prestar os créditos do Estado, e porque relativamente às máquinas referidas nas verbas 16, 17 e 18, a embargante nenhuma prova fizera da sua posse.

Mais refere o acórdão que, através dos elementos constantes dos autos, havia de concluir que a embargante tinha a posse efectiva de todos os bens penhorados, nomeadamente as máquinas incluídas nas verbas 16, 17 e 18.

Ora, sem embargo de se reconhecer uma certa *secura* factual no acórdão sob exame, que não procedeu a qualquer seriação dos factos, a verdade é que da sua leitura se colhe com segurança qual haja sido o suporte factual da decisão, havendo ainda que ter presente que para a solução das questões veiculadas no recurso, outros elementos não se mostra necessário recolher.

Posto isto, vejamos.

A primeira questão que se coloca é a de saber se depois de recebidos os embargos e não tendo sofrido qualquer alteração a prova produzida, pode o juiz, officiosamente, e usando factos não alegados, julgar improcedentes aqueles mesmos embargos.

É ponto indiscutível que sobre o despacho do recebimento dos embargos não se constitui caso julgado, visando ele apenas assegurar o seguimento daqueles, como expressamente se refere no artigo 1041.º, n.º 2, do CPC.

Logo, pois, é lícito concluir pela compatibilidade das duas decisões, a de recebimento e a de improcedência, não obstante mesmo não se ter alterado o condicionalismo já existente à data do primeiro daqueles despachos.

Aliás, seria pouco curial que numa fase liminar o juiz pudesse conhecer de qualquer motivo comprometedor do êxito dos embargos independente de alegações pois, e se lhe recusasse a possibilidade da officiosidade de tal conhecimento na fase do julgamento em que é natural um mais aprofundado exame crítico eventualmente até para tal momento reservado, na expectativa de um posicionamento do embargado, ou da Fazenda Pública.

Nada, pois, impedia que não obstante a reconhecida manutenção do contexto, o juiz viesse a decidir pela improcedência dos embargos que liminarmente recebera, com base nos elementos já existentes.

Porque este entendimento o teve, em suma, o acórdão recorrido, nenhuma censura merece o mesmo quanto à questão abordada.

Já, porém, e com o devido respeito, não pode ser acolhido o entendimento perfilhado naquele aresto quando pretende que, havendo embora que concluir que a embargante tinha a posse efectiva dos

bens referidos nas verbas 16, 17 e 18, àquela cabia demonstrar que tais bens não os havia adquirido à sociedade executada.

Repare-se no raciocínio utilizado e a solução alcançada no aresto em causa.

Como a embargante não lograsse provar que os aludidos bens os não havia adquirido a outrem que não à executada, implicitamente passa a dar como assente a transmissão da executada para a embargante, de tais bens, mas não só isto, que, aliás, só por si seria inócuo, mas que tal transmissão se operara com o propósito fraudulento de prejudicar a credora exequente, o que, aliás, recorde-se, a decisão de 1.^a instância também entendeu mas em relação a outros bens que não os constantes das verbas 16, 17 e 18.

É claro que não é o resultado a que chegou o acórdão que leva a rejeitar o entendimento perfilhado, até porque os últimos segmentos daquele discurso se situam em sede factual que este Tribunal não poderia indicar.

O que se rejeita é aquele assacado ónus de prova que, com o devido respeito, não tem suporte legal, pois a par de outros requisitos que aqui não estão em causa, à embargante bastava alegar a sua posse sobre os bens e a sua ofensa pela penhora (o A), o que o acórdão deu como assente.

A transmissão dos bens é fraudulenta, nos aludidos termos é uma circunstância impeditiva do efeito que a embargante pretende alcançar, porque a não verificação de tal condicionalismo não era naturalmente elemento que competisse à embargante alegar.

É certo, rememore-se, que acima se deixou dito que a tais circunstâncias que podem pôr em causa o êxito dos embargos, pode o tribunal oficiosamente conhecer sem interessar quem os haja careado aos autos.

Simplemente, no caso concreto, o acórdão recorrido parte, para utilizar aquele conhecimento, de uma regra inexacta que é a de que a embargante teria de provar que não ocorria qualquer motivo susceptível de comprometer o êxito dos embargos por si deduzidas.

É nestes termos e por tudo o exposto que agora se acorda em revogar o acórdão recorrido na parte em que julgou improcedentes os embargos relativamente aos bens constantes da verba 16, 17 e 18, julgando-se os mesmos nessa parte procedentes, assim se concedendo parcial provimento ao recurso.

Custas pela embargante, na parte em que decidiu, fixando-se a procuradoria em 50%, neste Tribunal.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Oposição. Dívidas à Segurança Social. Gerência de direito e gerência de facto. Decreto-Lei n.º 68/87, de 9 de Fevereiro. Artigo 13.º do Código de Processo Tributário (CPT). Aplicação da lei no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Era entendimento corrente antes da publicação do Decreto-Lei n.º 68/87, de 9 de Fevereiro — quer da doutrina quer da jurisprudência —, que, para se verificar a responsabilidade dos sócios gerentes — quer nos termos do artigo 16.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quer do Decreto-Lei n.º 103/80, de 9 de Maio [cf. os artigos 146.º e 176.º, alínea h), do CPCI] — era necessário que além da gerência de direito se verificasse a gerência real e efectiva durante o período a que respeita a dívida exequenda.*
- 2 — *Era uma responsabilidade ex lege baseada numa interpretação pessoal dos actos sociais e numa presunção de culpa funcional dos órgãos de direcção ou fiscalização nas actividades das empresas ou sociedades.*
- 3 — *O Decreto-Lei n.º 68/87, de 9 de Fevereiro, por ser um diploma inovador e não ter natureza interpretativa, só se aplica as obrigações tributárias nascidas após a sua entrada em vigor.*
- 4 — *O artigo 13.º do CPT só se aplica às dívidas exequendas resultantes de facto tributário após a entrada em vigor do CPT (1 de Julho de 1991 — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).*

Recurso n.º 14 606, em que são requerente Belmiro Loureiro Dias e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Belmiro Loureiro Dias, casado, residente no Bairro de Pereiró, bloco 2, C, 90-c/42, 4100 Porto, veio interpor recurso do acórdão do tribunal tributário da 2.^a instância que negara provimento ao recurso interposto da decisão do Tribunal Tributário de 1.^a Instância do Porto — 2.º Juízo —, por ter julgado o oponente parte legítima para a execução, dado que fora gerente de direito e de facto durante o período a que respeita a dívida exequenda.

O oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1.^a Dado que o recorrente (R) foi de facto e de direito gerente da Sociedade Urbano & C.^a, L.^{da}, durante o período em que foi originada a dívida ao Centro Regional de Segurança Social (CRSS), é essencial determinar se o mesmo agiu ou não com culpa.

2.^a O duto acórdão recorrido entendeu que sim, com base num critério de culpa funcional, considerando que o R. protelou a existência da sociedade sem proveito para ninguém e em prejuízo dos credores e trabalhadores.

3.^a A prova testemunhal produzida contraria frontalmente esta conclusão, esclarecendo que o R. se esforçou por manter a sociedade Urbano & C.^a, L.^{da}, excedendo até as obrigações que lhe eram exigíveis enquanto gerente, conseguindo dificilmente garantir o pagamento das remunerações aos seus funcionários até à data em que cessou a actividade.

4.^a Sendo a culpa um dos requisitos de responsabilização dos gerentes, em face do disposto nos artigos 16.^o do CPCI, 13.^o do Decreto-Lei n.^o 103/90, de 9 de Maio, e no Decreto-Lei n.^o 68/87, de 9 de Fevereiro, bem como no artigo 13.^o, n.^o 1, do CPT, deverá o R. ser isento do pagamento da dívida ao CRSS, por esta não resultar de culpa sua.

5.^a Não tendo decidido deste modo, o acórdão recorrido violou os artigos 16.^o do CPCI, 13.^o do Decreto-Lei n.^o 103/80, o Decreto-Lei n.^o 68/87 e o artigo 13.^o, n.^o 1, do CPT.

Termos em que deve o presente recurso mereceu provimento.

Contra-alegando, a digna representante da Fazenda Pública considera o seguinte:

O R. pretende que deve ser isento de pagar a dívida da sociedade Urbano & C.^a, L.^{da} (de que era sócio gerente ao tempo em que foi originada), ao CRSS, porque não teve culpa no não pagamento;

Ou seja, pretender discutir ainda matéria de facto, o que já não pode ser conhecida pelo Supremo Tribunal Administrativo.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por a responsabilidade prevista no artigo 16.^o do CPCI, anterior ao Decreto-Lei n.^o 68/87, do 9 de Fevereiro, é uma responsabilidade *ex lege*, baseado num critério da culpa funcional, ligando consequentemente, ao exercício do cargo ou função de gerente — gerente de direito e gerente de facto e estar provado nos autos que o R. exercera as funções de gerente durante o período em que ocorreram os factos que deram origem à dívida exequenda, matéria de facto que tem de ser acatada pelo tribunal de revista (artigo 729.^o do Código de Processo Civil).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Vem provado — sendo o próprio R. a reconhecê-lo expressamente — que o R. exerceu as funções de gerente da primitiva executada — Urbano & C.^a, L.^{da} —, quer de facto quer de direito, desde Janeiro de 1976 e Janeiro de 1987;

b) Mas só a partir de finais de 1983, uns meses antes do falecimento do sócio A. Urbano, ocorrido em 15 de Fevereiro de 1984, acompanhou mais de perto a vida da sociedade e as suas dificuldades financeiras.

c) Por outro lado, vem provado também que «por dívidas ao CRSS do Porto, dos meses de Março a Dezembro de 1985, foi extraída certidão em 22 de Dezembro de 1986, em que é devedora, Urbano & C.^a, L.^{da}, e instaurado, em 2 de Fevereiro de 1987, o processo executivo n.^o 4162/87».

Tendo por base esta matéria de facto, o acórdão recorrido considerou o oponente responsável pelas dívidas exequendas, por cumular a gerência nominal com a gerência de facto e por o invocado Decreto-Lei n.^o 68/87, de 9 de Fevereiro, ter carácter inovador.

A recorrente (R) defende que agiu sem culpa e que os artigos único do Decreto-Lei n.^o 68/87 e 13.^o do CPT devem ser aplicados retroactivamente.

A digna representante da Fazenda Pública refere que o R. pretende discutir matéria de facto, o que não é possível neste Supremo Tribunal Administrativo.

A distinta representante do Ministério Público entende que o recurso não merece provimento, por o R. ter exercido cumulativamente a gerência nominal e a gerência de facto.

2 — A questão a decidir neste recurso consiste em saber se o R. é ou não responsável pela dívida exequenda.

Está provado nos autos que a dívida exequenda [v. supra, n.^o 1, alínea b)] — dívidas ao CRSS do Porto — diz respeito aos meses de Março a Dezembro de 1985, correspondente processo de execução fiscal — processo n.^o 4162/87 — sido instaurado em 2 de Fevereiro de 1987.

Esta ainda provado nos autos que o R. cumulou a gerência de direito com a gerência de facto desde Janeiro de 1976 a Janeiro de 1987.

Ora, era entendimento corrente antes da publicação do Decreto-Lei n.^o 68/87, de 9 de Fevereiro — quer da doutrina quer da jurisprudência —, que, para se verificar a responsabilidade dos sócios gerentes — quer nos termos do artigo 16.^o do CPCI quer do Decreto-Lei n.^o 103/80, de 9 de Maio [cf. artigos 146.^o e 176.^o, alínea b), do CPCI] — era necessário que além da gerência de direito se verificasse a gerência real e efectiva durante o período a que respeita a dívida exequenda (v. Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, vol. 1, Lisboa, 1974, pp. 388-389, e acórdãos de 3 de Maio de 1989, recurso n.^o 10 492, no *Apêndice ao Diário da República* de 15 de Maio de 1991, p. 561; nos *Acórdãos Doutrinários*, n.^{os} 339, p. 378, e *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 123.^o, p. 38, com anotação favorável do Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, pp. 41-42; de 23 de Janeiro de 1991, recurso n.^o 13 050, no *Apêndice cit.*, de 15 de Outubro de 1992, p. 134.

Estava-se perante uma responsabilidade *ex lege* baseada numa interpretação pessoal dos actos sociais e numa presunção de culpa funcional dos órgãos de direcção ou fiscalização nas actividades das empresas ou sociedades. Havia uma intervenção directa e efectiva dos titulares dos órgãos sociais nas actividades que originavam os impostos que os colocava numa situação especial de poderem e deverem cumprir as obrigações fiscais imputáveis à sociedade (v. acórdão de 24 de Outubro de 1990, recurso n.^o 12 681, no *Apêndice cit.*, de 15 de Abril de 1993, p. 1149; de 7 de Novembro de 1990, recurso n.^o 10 618, no *Apêndice cit.*, p. 1172; acórdão de 6 de Março de 1987, recurso n.^o 10 491, no *Apêndice cit.*, de 15 de Novembro de 1992, p. 233.

Daqui resulta que o R. era responsável pela dívida exequenda, sendo parte legítima para a execução [artigo 176.^o, alínea h), do CPCI — v. artigo 286.^o, n.^o 1, alínea h), do CPT], por estar nas condições legais estatuídas pelos artigos 16.^o do CPCI e 13.^o do Decreto-Lei n.^o 103/80.

3 — Como está provado nos autos que a dívida exequenda diz respeito aos meses de Março e Dezembro de 1985, o que significa que não é aplicável o artigo único do Decreto-Lei n.^o 68/87, de 9 de Fevereiro, por ser um diploma inovado e não ter natureza interpretativa como é uma jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo — v., por todos, o acórdão de 7 de Novembro de 1990, recurso n.^o 10 618, no *Apêndice cit.*, de 15 de Abril de 1993, p. 1172, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 11 de Dezembro de 1991.

4 — O R. alega ainda que o artigo 13.^o, n.^o 1, do CPT é aplicável a todos os processos pendentes citando o acórdão deste Supremo

Tribunal Administrativo — acórdão de 29 de Janeiro de 1992, recurso n.º 12 125, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 372, p. 1323.

Deve referir-se que o artigo 13.º, n.º 1, do CPT — como, aliás, já acontecia com o Decreto-Lei n.º 68/87 — só se aplica às dívidas exequendas resultantes de facto tributário ocorrido após a entrada em vigor do CPT (1 de Julho de 1991 — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Com efeito, a responsabilidade dos administradores ou gerentes das empresas e sociedades afere-se — como já se disse supra, n.º 2 — na base de uma interpretação pessoal dos actos sociais e na intervenção directa nas actividades que originam o imposto.

Ora, o imposto nasce quando se dá a verificação do facto tributário, ou seja, quando se realiza o pressuposto de facto previsto na norma.

O facto tributário é sempre uma hipótese normativa, um puro facto significativo como tal numa norma jurídica que tem uma estrutura complexa e quando acontece na realidade produz uma consequência jurídica complexa, ou seja, faz surgir a obrigação tributária a cargo de um sujeito passivo determinado (v. Pedro Soares Martins, *Direito Fiscal*, 7.ª ed., Coimbra, Almedina, 1993, p. 184; Concha Perez de Ayala Pelayo, *Temas de Derecho Financiero*, 2.º ed., Servicios de Publicaciones Facultad de Derecho, Universidad Complutense, Madrid, 1990, p. 348; Geraldo Altaliba, *Hipótese de incidência tributária*, 2.ª ed., Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1978, p. 67; Dino Jarach, *o Fato Imponível — Teoria Geral do Direito Tributário Substantivo* (tradução em português por Dejalma de Campos), Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1989, p. 87).

Isto significa que cada imposto tem o seu facto tributário, o qual é localizado no tempo e no espaço, dando origem à obrigação tributária, a qual tem o seu sujeito passivo, determinando-se depois o montante do imposto a pagar.

Portanto, a responsabilidade do sujeito passivo — ou dos responsáveis — tem de ter em conta a verificação do facto tributário — nascimento da obrigação tributária — e o momento em que decorre o prazo do pagamento do imposto liquidado.

Trata-se de normas de direito tributário material, ou sejam, aquelas normas que regulam o nascimento, o conteúdo e a extinção da obrigação tributária.

As normas que regulam a forma, o procedimento da liquidação tributária constituem as normas de direito tributário formal. Estas tem um carácter instrumental, adjectivo.

Daqui resulta que as normas insertas no artigo 13.º do CPT são normas de direito material e, por isso, não estão abrangidos pelos artigos 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, nem pelo artigo 3.º do CPT. Estes preceitos referem-se as leis processuais tributárias.

Portanto, o artigo 13.º do CPT não se aplica ao caso *sub judice*, uma vez que a dívida exequenda diz respeito aos meses de Março a Dezembro de 1985.

5 — Deste modo, não interessa averiguar se o acórdão recorrido valorizou ou não a culpa do R., uma vez que a situação fáctica é anterior, quer ao Decreto-Lei n.º 68/87 quer ao artigo 13.º do CPT.

6 — Em seguimento do exposto, o alegado pelo R. não alcança satisfação, o que tem como efeito a confirmação do acórdão recorrido.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*

7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCl não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 14 917, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco de Jesus Duarte. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Francisco de Jesus Duarte, nos autos identificado, pela prática de uma transgressão ao disposto no artigo 55.º, alínea a), do Código da Contribuição Industrial (CCI), punível no artigo 142.º, alínea b), do mesmo diploma, em virtude de não ter apresentado a declaração modelo 3 da contribuição industrial relativa ao exercício de 1987.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática da infracção acusada e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que deve ordenar-se o alargamento da matéria de facto, visto o despacho recorrido ser quanto a ela completamente omissivo.

A Fazenda Pública veio, a fl. 36, concordar com a posição do Ministério Público.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — Quanto à questão suscitada pelo Ex.º Procurador-Geral-Adjunto, tem este Tribunal entendido, em casos semelhantes, que, apesar da omissão de factos na decisão recorrida, é possível conhecer do recurso com base nos factos ao arguido imputados no auto de notícia ou não acusação e em factos de natureza processual, que a simples consulta do processo logo revela, desde que suficientes ao julgamento de mérito, uma vez que tal não envolve a tomada de posição sobre a prova de factos ou a emissão de juízos de valores sobre eles.

Vai, pois, conhecer-se deste.

2 — A questão colocada à apreciação deste Supremo Tribunal Administrativo é a de saber se a infracção imputada ao arguido no auto de notícia, de fl. 3 — a falta de apresentação de declaração modelo 3 de contribuição industrial relativa ao exercício de 1988, está ou não prescrita. O despacho recorrido aplicou ao caso o disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 133/82, de 27 de Outubro, por ser a

lei mais favorável ao infractor e por força do princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, e a recorrente entende que a lei aplicável é o artigo 115.º do CPCl, preceito que prevê um prazo de prescrição de cinco anos.

Vejam, pois.

III — 1 — Antes do mais, importa abordar a questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como se tem decidido neste Tribunal noutros recursos, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravençional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

2 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf. neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

3 — Assim sendo, importa agora averiguar se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCl ou o do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

4 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 12 de Outubro de 1988, imputa ao arguido citado atrás a prática de uma transgressão ao disposto no artigo 55.º, alínea a), do CCI, punível no artigo 142.º, alínea b), do mesmo diploma, por não ter apresentado a declaração modelo 3 da contribuição industrial relativa ao exercício de 1987;

Em 22 de Novembro de 1989 foi o arguido notificado para pagar voluntariamente a multa e em 24 de Agosto de 1990 notificado da acusação contra ele deduzida.

5 — Face a tais factos, importa fazer então o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, a infracção imputada ao infractor constituía uma transgressão punida com a multa de 900\$ a 90 000\$ — artigo 142.º, alínea b), do CCI, na redacção resultante do Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Assim, a mesma conduta imputada ao arguido, segundo o RJIFNA, é punida com coima de 2000\$ a 250 000\$ — cf. artigo 32.º, n.ºs 1 e 2.

6 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tenha sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$ o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade, ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

7 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo

um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

8 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que a coima aplicável é superior a 100 000\$. Por outro, tendo a infracção sido cometida no fim de Fevereiro de 1988 — data limite para a entrega da declaração modelo 3 da contribuição industrial; cf. artigo 55.º, alínea a), do CCI — decorreram mais de três anos entre essa data e a decisão recorrida proferida em 26 de Maio de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto sucessório. Transferência de contas de uma sociedade por erro de lançamento. Incidência. Suprimentos. Nulidade de acórdão por excesso de pronúncia. Erro na apreciação das provas. Fundamento do recurso de revista.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Não se verifica a nulidade de acórdão da 2.ª instância, por excesso de pronúncia, se o tribunal dá como provados factos referidos em documento junto com a petição de impugnação e para ele remete.
- 2 — Não se verifica erro na apreciação das provas por parte de acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância que apreciou livremente a prova resultante de documentos, de depoimentos e de informações prestadas pelos serviços de fiscalização tributária, pelo que não há fundamento para recurso de revista, nos termos do n.º 2 do artigo 722.º do Código de Processo Civil (CPC).
- 3 — Não constitui facto tributário gerador de imposto sobre sucessões e doações a simples transferência de uma soma

de capital da conta de um credor da sociedade para um sócio dela, se essa transferência é devida a erro de lançamento, uma vez que esse capital fora entregue à sociedade pelo sócio, como suprimento, e não pelo credor a favor de quem estava creditado.

Recurso n.º 15 066, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Pedro Almeida Santiago Sottomaior. Relator, o Ex.º Conselheiro José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do tribunal tributário de 2.ª instância e, bem assim, o procurador-geral-adjunto no mesmo tribunal, interpuseram recurso do douto acórdão do referido tribunal, de fls. 84 e seguintes, o qual revogou a sentença do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, de fl. 59 a fl. 63 v.º, e julgou procedente a impugnação que Pedro Almeida Santiago Sottomaior, nos autos devidamente identificado, interpusera contra a liquidação de imposto sucessório feita pela Repartição de Finanças de Vila do Conde no montante de 14 605 000\$ e juros compensatórios de 3 716 473\$.

O primeiro recorrente conclui as suas alegações do seguinte modo:

«1.º Entre 2 de Janeiro de 1985 e 30 de Dezembro de 1985 foram efectuados, na conta designada por ‘Outros devedores e credores’ da sociedade Sottomaior & C.ª, L.ª, em nome de Lídia Maria de Azevedo Soares, 45 lançamentos de crédito das quantias identificadas nos documentos de fl. 6 a fl. 8 (total de 20 000 000\$).

2.º Em 23 de Dezembro de 1985, por transferência da conta a que alude o n.º 1.º, foi lançado o crédito da conta de ‘Suprimentos’ da mesma sociedade em nome do engenheiro Pedro A. Sottomaior a quantia de 20 000 000\$.

3.º Em 20 de Dezembro de 1985 foi lavrada acta n.º 12 da firma Sottomaior & C.ª, L.ª, conforme fl. 10 a fl. 12 dos autos.

4.º Durante o exercício de 1985, o contabilista da firma Sottomaior & C.ª, L.ª, recebeu diversas quantias das mãos do Dr. João Magalhães, como gerente desta e, em representação da firma sociedade Mercantil do Minho, S. A. R. L., as quais, e no fim do exercício de 1985 totalizavam 20 000 000\$ (conforme fls. 55 e 56 dos autos).

5.º Perante a matéria de facto provada, acordaram os juizes deste tribunal de 2.ª instância conceder provimento ao recurso e anular a liquidação do imposto e juros compensatórios.

6.º O douto acórdão recorrido fez errada interpretação da lei. Senão vejamos:

De acordo com os artigos 1.º e 3.º do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CISISSD), e porque se verificou a transferência do capital de 20 000 000\$, através de um simples documento interno de contabilidade da empresa, sem qualquer contrapartida ou quitação que o justifique, logo, a administração fiscal considerou-a como enriquecimento gratuito do património do recorrente ‘uma doação não documentada’, de bens móveis feita por D. Lídia Maria Azevedo Soares a seu cunhado Pedro de Almeida Santiago Sottomaior, perfeitamente enquadrável no âmbito dos artigos 1.º e 3.º do CISISSD, assim, e perante tal situação foi levantado auto de

notícia em 29 de Janeiro de 1987, o que deu origem à respectiva liquidação do imposto sucessório e juros compensatórios.

7.º Competia ao recorrente atacar a realidade do acto tributário, oportunamente, como o fundamento de que não se verificou a situação concreta que o motivou, ou então por considerar errada a sua classificação.

Nestas circunstâncias, é sobre o recorrente que recai o *onus probandi*, não bastando alegar ou tentar provar, como o fez, que se tratava de mero lapso contabilístico, e que foi rectificado por estorno.

8.º Em face do exposto, é de concluir pela manutenção da liquidação do imposto sucessório e juros compensatórios.

Assim, o douto acórdão de que recorre violou os artigos 1.º, 3.º, 60.º, 70.º, § 11.º, e 159.º, todos do CISISSD.»

Por sua vez, o procurador-geral-adjunto conclui as suas alegações nos seguintes termos:

«1 — No douto acórdão recorrido deu-se como provada, para além do mais, a matéria fáctica vertida nas alíneas G) e H) (fl. 86).

2 — Contudo, da matéria de facto da alínea H), que nem sequer foi alegada na petição quer noutra peça processual, não podia conhecer-se, já que, não sendo de conhecimento officioso, a tal obstava o princípio dispositivo (artigos 264.º e 664.º do CPC).

3 — Situação esta que configura a nulidade do mesmo acórdão ao abrigo do n.º 1, alínea d), do artigo 668.º do mesmo diploma.

4 — A matéria de facto da alínea G) carece de credibilidade e, consequentemente, de força probatória, uma vez que os elementos em que assenta não têm consistência credível e revelam contradições manifestas.

5 — Contradições estas reconhecidas pelo acórdão recorrido quando, por um lado nele se defende que das declarações dos intervenientes processuais não pode deduzir-se o facto afirmado e, por outro, é feito apelo aos depoimentos das testemunhas para alicerçar e sustentar a tese contrária.

6 — Concretamente, tais contradições decorrem sobretudo do confronto da fotocópia da acta da assembleia geral com o depoimento da primeira e única testemunha quanto à pretensa entrega de 20 000 contos pelo impugnante àquela testemunha.

7 — Ou seja, enquanto o impugnante refere na acta a entrega daquela quantia em 1985, a testemunha declara que tal entrega ocorreu em 1983 em data que não pode precisar.

8 — Razões bastantes para pôr em causa toda a força probatória conferida à referida acta da assembleia geral, que não pode merecer credibilidade no quadro probatório;

9 — *Mutatis mutandis*, também o depoimento da testemunha, por idêntica razão, carece de toda a credibilidade, o que invalida toda a matéria fáctica vertida na alínea G) do probatório que tem de dar-se como não provada.

10 — Em contrapartida, no aresto recorrido desprezou-se totalmente, no plano probatório, a informação do Serviço de Fiscalização Tributária como resultado da consulta aos elementos que serviram de apoio à contabilidade da firma e documentos juntos, face ao disposto no artigo 97.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) então vigente (hoje artigo 134.º do Código de Processo Tributário (CPT)).

11 — Em parte alguma dos documentos consta qualquer prova de que a entrega dos 20 000 contos pelo impugnante à referida testemunha alguma vez se efectuou.

12 — Do mesmo modo, ignorou-se totalmente o auto de notícia onde se refere que a D. Lídia Soares jamais teve qualquer relação com a sociedade Sottomaioir, sendo certo que apresentava um saldo elevado em Dezembro de 1985.

13 — Mais uma razão para se considerar totalmente estanha a pretensão do referido lapso de se ter creditado em nome dela em vez do impugnante.

14 — Tudo isto significa que este tribunal tributário de 2.^a instância, na consideração de que a matéria de facto fixada na sentença era deficiente ou insuficiente, não exerceu devidamente os seus poderes de censura (artigo 712.^o do CPC, aplicável por analogia à matéria de facto fixada pelo juiz singular).

15 — O que traduz uma situação de incorrecta apreciação das provas com enquadramento no artigo 722.^o, n.^o 2, do CPC.

16 — O acórdão recorrido, porque enferma da referida nulidade, violou o artigo 688.^o, n.^o 1, alínea *d*), do CPC e violou igualmente, por erro de interpretação, os artigos 264.^o, 664.^o, 712.^o, n.^o 2, e 722.^o do mesmo diploma e ainda os artigos 87.^o, § único, do CPCI e ou artigo 134.^o do CPT.

17 — Termos em que, ao abrigo do disposto no artigo 731.^o, *ex vi* do artigo 716.^o do CPC, deve julgar-se procedente a invocada nulidade e decidir-se em conformidade como n.^o 1 daquele primeiro normativo.

18 — Ou, de acordo com os artigos 722.^o, n.^o 2, e 729.^o do mesmo código, deve conceder-se provimento ao recurso, revogar-se o acórdão recorrido, mantendo-se na ordem jurídica a sentença de 1.^a instância e a liquidação impugnada.»

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Do exposto decorre que o representante da Fazenda Pública, não pondo em causa a matéria de facto provada, entende que o acórdão recorrido fez incorrecta interpretação e aplicação da lei e sustenta que a impugnação deve ser julgada improcedente, por verificação dos pressupostos da tributação previstos nos artigos 1.^o e 3.^o do CSISSD, ao passo que o procurador-geral-adjunto no tribunal tributário de 2.^a instância, por um lado, imputa ao acórdão recorrido a nulidade prevista na alínea *d*) do n.^o 1 do artigo 668.^o do CPC, por dar como provada matéria de facto que não fora alegada, e, por outro, põe mesmo em causa a matéria de facto, sustentando que na sua fixação foram violadas regras de direito sobre as provas.

Assim, as questões a decidir são as de saber se o aresto ora sob censura cometeu a invocada nulidade e violou regras de direito sobre as provas e se, face à matéria de facto provada, a impugnação merecia ou não provimento.

É este o *thema decidendum*. Vejamos, pois.

III — É a seguinte a matéria de facto dada como provada no acórdão recorrido:

«A) Entre 2 de Janeiro de 1985 e 30 de Dezembro de 1985 foram efectuados, na conta designada por 'Outros devedores e credores' da sociedade Sottomaioir e C.^a, L.^{da}, em nome de Lídia Maria de

Azevedo Soares, 45 lançamentos de crédito, das quantias identificadas no documento de fl. 6 a fl. 8, que se dá por reproduzido.

B) Entre os lançamentos a que alude a alínea anterior contam-se os efectuados nas datas e nos valores seguintes: 8 de Fevereiro de 1985, 400 000\$; 1 de Março de 1985, 500 000\$; 1 de Abril de 1985, 400 000\$; 30 de Abril de 1985, 1 500 000\$; 30 de Abril de 1985, 700 000\$; 29 de Maio de 1985, 200 000\$; 31 de Maio de 1985, 800 000\$; 27 de Junho de 1985, 850 000\$; 5 de Julho de 1985, 1 150 000\$; 6 de Setembro de 1985, 1 300 000\$; 18 de Setembro de 1985, 1 200 000\$; 24 de Setembro de 1985, 1 000 000\$; 24 de Setembro de 1985, 1 000 000\$; 15 de Outubro de 1985, 1 000 000\$; 21 de Outubro de 1985, 1 000 000\$; 19 de Novembro de 1985, 1 000 000\$; 29 de Novembro de 1985, 2 000 000\$, e 6 de Dezembro de 1985, 4 000 000\$, no valor global de 20 000 000\$.

C) Em 23 de Dezembro de 1985, por transferência da conta a que alude a alínea A), foi lançada a crédito da conta de 'Suprimentos' da mesma sociedade em nome de 'engenheiro Pedro Almeida Sottomaioir' a quantia de 20 000 000\$.

D) Em acta da assembleia geral da sociedade 'Sottomaioir e C.^a, L.^{da}, efectuada em 20 de Dezembro de 1985, ficou, entre o mais, consignado o seguinte: 'o engenheiro Sottomaioir disse então ter verificado com o contabilista da empresa que os 20 000 contos entregues durante o exercício estavam erradamente lançados em nome e na conta da sua cunhada, D. Lídia. Pediu desculpa do facto, o Dr. Magalhães, dizendo que sendo sempre ele a entregar as verbas, não indicara quais as do engenheiro Sottomaioir e quais as de sua mulher, mas que tal seria naturalmente corrigido no fecho de contas. E então foram votadas favoravelmente pelos membros desta assembleia as seguintes deliberações:

1.^o Que se transferisse para a conta de suprimentos do engenheiro Pedro Sottomaioir os 20 000 contos por ele entregues à sociedade no decurso do exercício de 1985;

2.^o Que se aumentasse o capital social, para um valor mínimo de 200 000 contos e de forma a que se garanta pelo menos 120 000 contos de entrada de dinheiro fresco a subscrever pelos actuais sócios, que o pretendam, pela Sr.^a D. Lídia Maria de Castro Azevedo Soares e ainda, eventualmente, pelo engenheiro Rodrigo Maria de Vasconcelos Porto Cordeiro da Silveira.

E) As quantias a que alude a alínea B) foram entregues ao contabilista da sociedade 'Sottomaioir e C.^a, L.^{da}, pelo gerente desta, Dr. João Magalhães.

F) Além das quantias referidas na alínea B), este Dr. João Magalhães entregou também ao mesmo contabilista as demais quantias respeitantes aos lançamentos referidos na alínea A).

G) As quantias a que alude a alínea B) haviam sido confiadas ao Dr. João Magalhães pelo impugnante, a fim daquele, quando fosse necessário, efectuar suprimentos à sociedade 'Sottomaioir e C.^a, L.^{da}

H) A sociedade 'Sottomaioir e C.^a, L.^{da}', passou nos anos de 1984 e 1985 por dificuldades financeiras resultantes da compra de um crédito da Contrex e da concessão de crédito próprio à Sociedade Mercantil do Minho.

I) O contabilista da sociedade 'Sottomaioir e C.^a, L.^{da}', procedeu ao lançamento das quantias a que alude a alínea B) na conta a que alude a alínea A), por lhe terem sido entregues pelo mesmo Dr. Magalhães.»

IV — Posto isto, vejamos o direito aplicável.

1 — Cabe começar por conhecer da questão da invocada nulidade. Ora, adianta-se desde já que o recorrente Ministério Público não tem razão.

Alega ele que o acórdão sob censura, ao dar como provado o facto constante da alínea *H*) do probatório, conheceu de matéria que não havia sido alegada pelo impugnante, nem na petição de impugnação nem nas alegações de recurso da sentença de 1.^a, pelo que foram violados os artigos 264.^o e 664.^o do CPC e, por via disso, foi cometida a nulidade de excesso de pronúncia prevista na alínea *d*) do n.^o 1 do artigo 668.^o do mesmo diploma.

Mas não tem razão.

Na verdade, o impugnante alegara no artigo 8.^o da petição de impugnação que tinha havido erro de lançamento, o qual foi corrigido na assembleia geral extraordinária de 20 de Dezembro de 1985, de cuja acta juntou cópia autenticada e a qual considerou inteiramente como reproduzida — documento n.^o 2, de fl. 9 a fl. 12.

Ora, na referida acta faz-se referência às dificuldades financeiras da sociedade Sottomaior resultantes da compra de um crédito à Contrex e da concessão de crédito próprio à Sociedade Mercantil do Minho — cf. fl. 10 —, exactamente como o acórdão recorrido deu como provado na alínea *H*).

O acórdão recorrido não violou, pois, o princípio do dispositivo nem cometeu a nulidade de excesso de pronúncia.

2 — Vejamos agora o demais alegado pelo recorrente procurador-geral-adjunto.

Nas suas alegações e extensas conclusões, sustenta que a matéria de facto dada como provada na alínea *G*) do probatório do acórdão recorrido se apoia em elementos de prova que não oferecem a menor credibilidade, pois que, por um lado, existem contradições graves entre o depoimento da única testemunha ouvida e as alegações do impugnante e, por outro, não foram tomados em consideração os elementos fornecidos pelo Serviço de Fiscalização Tributária e os elementos constantes do auto de notícia. Por isso, o acórdão violou o disposto no artigo 712.^o do CPC, na apreciação da prova, o que constitui fundamento do recurso de revista, nos termos do preceituado no n.^o 2 do artigo 722.^o do mesmo diploma. A isto se resume a tese do recorrente.

Mas também neste ponto não lhe assiste razão.

Dispõe o n.^o 2 do artigo 722.^o do CPC o seguinte:

«O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa de uma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou fixe a prova de determinado meio de prova.»

Este preceito tem explicação no facto de o regime geral sobre as provas ser o da livre apreciação por parte do julgador. É o chamado princípio da prova livre, consagrado no artigo 655.^o do CPC, segundo o qual as provas são livremente apreciadas pelo julgador. Cf. Alberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. IV, em anotação ao artigo 655.^o do CPC de 1939, e Antunes Varela, in *Manual de Processo Civil*, p. 455.

Contudo, há excepções a este princípio. Na verdade, a lei prevê alguns casos em que as provas não são de livre apreciação do julgador e o seu valor é fixado directamente pela lei. São os casos da prova

por confissão — artigo 358.^o do Código Civil —, de prova por documentos — artigos 371.^o e 376.^o do mesmo diploma — e das provas por presunções legais — artigo 350.^o do mesmo código. Cf. Antunes Varela, *ibidem*, p. 456, e Vaz Serra, in *Provas*, p. 117.

Ora, o que o n.^o 2 do artigo 722.^o do CPC prescreve é que o Supremo Tribunal de Justiça só pode sindicat os termos em que as instâncias apreciaram as provas no caso de terem sido violados preceitos legais sobre o valor das provas, o que só pode acontecer nos referidos casos excepcionais em que as provas não são de livre apreciação do julgador. Fora deste caso, está vedado ao Supremo sindicat a apreciação das provas por parte das instâncias. É que, tendo o recurso de revista por fundamento exclusivo a violação de lei substantiva ou adjectiva — isto é, numa palavra, matéria de direito —, estes casos excepcionais sobre o valor das provas integram-se perfeitamente naquele fundamento, uma vez que a violação de regras sobre as provas constitui precisamente matéria de direito.

É, de resto, o sistema do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei n.^o 129/84, de 27 de Abril. Na verdade, dispõe o artigo 21.^o, n.^o 4, do ETAF que a Secção de Contencioso Tributário apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.^a instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros.

Sendo assim, o recurso do procurador-geral-adjunto só poderia proceder se ele invocasse a violação, por parte do acórdão recorrido, de alguma das acima referidas regras sobre provas.

Ora, a verdade é que tal não acontece. Não estão em questão provas por confissão nem por presunção legal. O que o recorrente questiona é a forma como o aresto recorrido apreciou a acta da assembleia geral de 20 de Dezembro de 1985 da sociedade «Sottomaior e C.^a, L.^{da}», em conjugação com os demais elementos, nomeadamente a prova testemunhal e os elementos fornecidos pelo auto de notícia e pelo relatório do Serviço de Fiscalização Tributária. E a verdade é que nenhum desses elementos constitui qualquer prova com força legal pré-fixada.

E a referida acta constitui um documento particular cujo valor se confina a que as coisas se passaram, na dita assembleia, como dela consta, e não que o que os seus intervenientes nela disseram corresponde à verdade — cf. artigo 376.^o do Código Civil.

Nem se diga, como o faz o recorrente, que as informações oficiais prevalecem sobre as demais provas, de harmonia com o disposto no artigo 97.^o do CPCI.

O que tal preceito consigna é que as informações oficiais, quando fundamentadas, fazem fé e constituem prova até outra bastante em contrário. O que quer dizer que tais elementos constituem prova bastante — e não prova plena — que, por isso, podem ser ilididos por prova bastante contrária — cf. Antunes Varela, *ibidem*, p. 456.

Ora, o tribunal tributário de 2.^a instância, apreciando todos os elementos de prova constantes dos autos, segundo o princípio da livre apreciação da prova, deu como provada a matéria de facto vertida na alínea *G*) do probatório, o que significa que em seu juízo — o qual não pode ser sindicado — os demais elementos de prova constituíram prova bastante em contrário das informações oficiais.

Por outro lado, não tem fundamento a afirmação do recorrente de que o acórdão recorrido está eivado de contradição ao referir-se ao valor das declarações dos intervenientes.

Alega o recorrente que o acórdão sob censura defende, por um lado, que das declarações dos intervenientes processuais não pode deduzir-se como verdadeiro o facto afirmado — querendo referir-se ao citado facto vertido na alínea G) do probatório — e, por outro, é feito apelo aos depoimentos das testemunhas para alicerçar e sustentar a tese contrária.

Mas do acórdão recorrido não resulta isso.

Na verdade, o que o acórdão salienta é que a sentença de 1.ª instância não deu como provado o facto constante da alínea G) do probatório do acórdão e que essa prova não resulta das declarações exaradas pelos intervenientes processuais e transcritas na matéria de facto, querendo referir-se às declarações dos intervenientes transcritas na sentença. E por isso, ao contrário do que sustentou o impugnante e recorrente para a 2.ª instância, a sentença de 1.ª instância não decidiu contra a matéria de facto nela fixada, pelo que não estava ferida da nulidade invocada pelo impugnante.

Ora, exactamente por isso é que o acórdão teve o cuidado de dar como provado o facto vertido na alínea G) do probatório.

Donde não existir qualquer contradição no acórdão e não ter ele violado o disposto no artigo 712.º do CPC, preceito pelo recorrente invocado por analogia (diga-se, aliás, que nunca tal preceito poderia ter sido violado pelo acórdão recorrido, mas não há qualquer interesse em desenvolver o ponto).

Improcede, pois, o recurso do procurador-geral-adjunto.

3 — Vejamos agora o recurso da Fazenda Pública.

Alega ela que os factos dados como provados pelo acórdão recorrido preencham os pressupostos da incidência real de imposto sucessório fixados nos artigos 1.º e 3.º do CSISSD, uma vez que tais factos mostram que se verificou uma transferência do capital de 20 000 000\$, através de um simples documento interno de contabilidade da empresa, sem qualquer contrapartida ou quitação que o justifique, pelo que a administração fiscal bem andou em qualificar tal transferência como enriquecimento gratuito do património do impugnante.

Mas a recorrente não tem razão.

Na verdade, o que os factos revelam é que não se verificou qualquer transferência de capital da D. Lídia para o impugnante mas, isso sim, que a entrada do referido capital na sociedade foi erradamente contabilizada como pertencente à D. Lídia, pois veio a demonstrar-se que afinal pertencia ao impugnante. Não existe, assim, qualquer transmissão gratuita de bens, mas sim a rectificação de um simples erro de contabilidade.

O que vale dizer que o impugnante, ao contrário do sustentado pela Fazenda Pública, demonstrou a inexistência de facto tributário.

Não pode, pois, proceder também o recurso da Fazenda Pública.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se o duto acórdão recorrido.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto de sisa. Isenção. Aquisição de prédios para revenda. Caducidade da isenção.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos dos artigos 11.º, n.º 3, e 16.º, n.º 1, do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CIMSISD) a isenção de que gozam as aquisições de prédios para revenda caducará se o prédio adquirido não for revendido no prazo legal de dois anos.*
- 2 — *A expressão «transaccionados», contida no citado preceito do artigo 16.º (na redacção ao tempo em vigor) tem de ser entendida como reportada, apenas, ao «acto de venda», com exclusão de todo e qualquer outro acto que não revista aquela natureza.*
- 3 — *Por conseguinte, e atento o caso concreto, a parte não transaccionada, ou seja, não revendida dentro do prazo legal de dois anos, do terreno adquirido para revenda, perdeu o direito à isenção de sisa, sendo irrelevante a «cedência» gratuita à Câmara de «várias parcelas do loteamento aprovado», por força do respectivo alvará.*

Recurso n.º 15 334, em que são recorrente Quintino Salomão Lopes e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Quintino Salomão Lopes, arguido nos presentes autos de transgressão, recorre do acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância, que confirmou a sentença do Ex.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, que o condenara, como autor de uma infracção prevista e punida nos artigos 91.º e 157.º do CIMSISD, no pagamento do imposto de sisa de 1 428 594\$ e juros de 940\$.

Na sua alegação está patente o quadro conclusivo que aqui se dá como integrado e donde se vê, em resumo, o seguinte:

«O recorrente e mulher compraram vários prédios, compra isenta de sisa, ao abrigo do artigo 11.º, n.º 3, do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CSISSD), por virtude de o comprador estar colectado em contribuição industrial, grupo B, pelo exercício da actividade de 'Prédios — revenda de adquiridos para esse fim' e ter declarado destinar a revenda esses prédios.

Porém, nessa escritura de compra e venda, consta ter sido aprovado pela Câmara Municipal de Almada o alvará de loteamento dos prédios, de harmonia com o qual as licenças para construção só seriam concedidas depois da celebração de nova escritura de cedência gratuita à mesma Câmara de terrenos, com a área total de 53 301,90 m², e, assim, foram gratuitamente cedidas parcelas de terreno com a área total de 42 273,53 m², inferior aqoueloutra.

São, pois, apenas 19 285,87 m² que estão sujeitos a sisa e o recorrente apenas terá de pagar, com os respectivos juros, 403 881\$.

Foram violados os artigos 11.º, n.º 3, e 16.º, n.º 1, do Código da Sisa, bem como o artigo 13.º-A, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 718/73, de 31 de Dezembro.

As aquisições de prédios para revenda têm de ter a duração de dois anos aptos para essa revenda, na interpretação que tem de ser dada aos referidos artigos, segundo os preceitos do artigo 9.º e também do n.º 3 do artigo 10.º do Código Civil, que também foram violados.

Igualmente teria havido violação dos artigos 410.º e 830.º do Código Civil, se o recorrente não respeitasse ou não cumprisse o citado alvará de loteamento e escritura de cedência gratuita de terrenos, pois a Câmara de Almada poderia usar das prerrogativas conferidas pelos aludidos artigos.»

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, na consideração de que «o acórdão recorrido fez correcta interpretação e aplicação do direito aos factos provados», foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

O acórdão recorrido deu como assentes os seguintes factos:

«a) Por escritura de compra e venda, de 23 de Outubro de 1972, o arguido e mulher adquiriram, a Leopoldina Augusto da Silva Sancho, um prédio rústico, pelo preço de 13 548 400\$, e vários prédios urbanos, pelo preço de 1 451 600\$, identificados nos autos;

b) A referida compra foi efectuada com isenção de sisa, ao abrigo do disposto no n.º 3 do artigo 11.º do CSISSD, por o comprador, colectado em contribuição industrial — grupo B — pelo exercício da actividade de ‘Prédios — revenda dos adquiridos para esse fim’, ter declarado destinar a revenda os prédios adquiridos;

c) Da mencionada escritura consta, além do mais, ter sido aprovado pela Câmara Municipal de Almada, em 22 de Agosto de 1972 e nos termos do Decreto-Lei n.º 46 673, de 29 de Novembro de 1965, o alvará de loteamento dos prédios, sendo as licenças de construção concedidas apenas e, de entre outras condições, após a realização de uma escritura de cedência, à mesma Câmara, de terrenos com a área total de 53 301,90 m²;

d) A área não transaccionada pelo recorrente e destinada a construção, tida em conta na avaliação efectuada ao abrigo do artigo 109.º do Código da Sisa, é de 62 168 m²;

e) A liquidação do imposto de sisa e juros, nos montantes respectivos de 1 428 594\$ e 940\$, foi efectuada, em 20 de Outubro de 1976, com base nos valores fixados na referida avaliação;

f) Por escritura de 19 de Fevereiro de 1981, o recorrente cedeu gratuitamente à Câmara Municipal de Almada várias parcelas do loteamento aprovado, com a área global de 42 273 m²;

g) Por despacho de fl. 64 dos autos, foi ordenado o arquivamento dos mesmos quanto à multa pela infracção acusada, por prescrição, e o seu prosseguimento para arrecadação do imposto devido.»

Esta a factualidade que servirá de base à adequada solução de direito para a questão suscitada no recurso.

O artigo 11.º, n.º 3, do CIMSISD dispõe: «ficam isentas de sisa as aquisições de prédios para revenda, nos termos do artigo 13.º-A [...]».

Sendo certo que essas transmissões «deixarão de beneficiar da isenção logo que se verifique que os prédios adquiridos para revenda não foram transaccionados dentro do prazo de dois anos [...]» (artigo 16.º, n.º 1, do citado código, na redacção ao tempo em vigor, com referência à hipótese dos autos).

Constituem, portanto, pressupostos da falada isenção, entre outros, os seguintes, atenta a espécie em apreço:

Que o prédio adquirido se destine a revenda nos termos do artigo 13.º-A;

Que o prédio seja transaccionado (revendido) no prazo de dois anos.

Trata-se, pois, de uma isenção real condicionada, a título resolutivo, na medida em que caducará se o prédio adquirido não for revendido no prazo legal.

E é precisamente neste domínio que radica a divergência do recorrente em relação ao acórdão sob recurso.

Na verdade, não aceitando o decidido, aquele sustenta que os terrenos adquiridos, e não revendidos no prazo de dois anos, foram cedidos gratuitamente à Câmara Municipal de Almada, por força do alvará de loteamento desses mesmos prédios, pelo que, nessa parte, será de manter a isenção de sisa.

Vejamos.

É sabido que as normas de concessão de isenção de impostos, constituindo um desvio ao princípio da igualdade tributária (generalidade), assumem carácter excepcional e, por isso, admitindo embora interpretação extensiva, não comportam aplicação analógica (artigo 11.º do Código Civil).

Ora, «no labor interpretativo da lei, assume peculiar importância o elemento gramatical, ou seja, o texto da lei, a composição literal do texto interpretando (cf. artigo 9.º do Código Civil), de tal sorte que, se aquele admitir apenas um sentido, deve-se reputá-lo, em princípio, como sendo o tradutor da verdadeira vontade real do legislador» (acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 25 de Janeiro de 1989, *Acórdãos Doutrinários*, n.ºs 332-333, p. 1074).

Por outras palavras, e segundo a lição de Baptista Machado (*Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, p. 182), «tem de se presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados — n.º 3 do mesmo artigo 9.º —, pelo que, na falta de elementos que induzam à eleição de um sentido menos imediato do texto legal, o intérprete deve optar, em princípio, por aquele sentido que melhor e mais imediatamente corresponde ao significado natural das expressões verbais utilizadas».

Na hipótese vertente, perante o texto da lei aplicável e o intuito legal de, com a concessão desta isenção, se evitar a tributação sucessiva, em imposto de sisa dos mesmos bens, num curto período de tempo, não será de concluir que o legislador disse menos do que pretendia, mas antes é de reconhecer que os termos utilizados traduzem a vontade ali inequivocamente expressa, no sentido de só relevar, para o efeito aí assinalado, o acto de «revenda» do prédio em causa.

Daqui se segue que a expressão «transaccionados», contida no citado preceito do artigo 16.º, tem de ser entendida como reportada, apenas, ao «acto de venda», com exclusão de todo e qualquer outro acto que não revista aquela natureza.

Aliás, é de notar, em época posterior à dos factos em apreço, a referenciada expressão acabou por ser substituída pela de «reven-

dados» (cf. Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março), o que, por significativo, só veio reforçar aquele entendimento.

Por conseguinte, e atento o caso dos autos, em relação à parte não transaccionada, ou seja, não revendida, dentro do prazo legal de dois anos, do terreno adquirido para revenda, caducou o direito à isenção de sisa, sendo irrelevante a «cedência» gratuita à Câmara de «várias parcelas do loteamento aprovado», por força do respectivo alvará.

Donde a improcedência da tese do recorrente plasmada nas conclusões da sua alegação.

Termos em que vai negado provimento ao recurso, confirmando-se o douto acórdão recorrido.

Custas pelo recorrente, com 60 % de procuradoria.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial e imposto de mais-valias. Transgressão fiscal não aduaneira. Prescrição do procedimento judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes*

da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Recurso n.º 15 341, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria de Jesus Marques da Silva Seabra Gonçalves. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso da sentença do M.º Juiz do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Maria de Jesus Marques da Silva Seabra Gonçalves, nos autos identificada, pela prática de duas transgressões, uma ao disposto no artigo 45.º do Código da Contribuição Industrial (CCI), punível no artigo 142.º, alínea a), do mesmo diploma, em virtude de não ter entregue a declaração modelo 2, relativa ao exercício de 1987 (grupo A), e outra ao disposto no artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento do Imposto Extraordinário sobre Lucros, relativa ao mesmo exercício, punível no n.º 1 do artigo 23.º do citado regulamento.

A sentença recorrida considerou que decorreram mais de dois anos sem que a arguida tivesse sido notificada de qualquer acto praticado no processo, pelo que, e nos termos dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição, 2.º, 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, se encontra prescrito o procedimento judicial.

A recorrente discorda deste entendimento, concluindo as suas alegações nos seguintes termos:

«1 — Direito penal e direito de mera ordenação social são dois ramos do direito distintos;

2 — As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pertencem à categoria de contravenções, infracções de natureza penal;

3 — As contra-ordenações tipificadas no RJIFNA pertencem ao direito de mera ordenação social;

4 — Cada um destes ramos de direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta;

5 — O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido estabelecido no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, aplica-se apenas à sucessão de leis penais;

6 — O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contra-ordenacionais, não por aplicação dos dispositivos legais citados no número anterior, mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro;

7 — Nenhuma norma permite, no entanto, aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contra-ordenacional a uma lei penal.

8 — Com a revogação das transgressões fiscais operada pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, verificou-se pois uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime;

9 — No entanto, tal revogação não se operou em bloco e, portanto, aquela despenalização não foi universal, pois que o legislador de forma clara e inequívoca fez manter em vigor em alguns casos o direito

contra-ordenacional anterior, mantendo pois alguns ilícitos fiscais no âmbito do direito penal;

10 — Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pelo que, relativamente a elas se mantém em vigor o direito contra-ordenacional anterior, na sua plenitude;

11 — A norma do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é uma norma revogatória que expressamente mantém em vigor em alguns casos o direito contra-ordenacional anterior, relativamente às infracções fiscais;

12 — Não há, pois, uma despenalização completa, mas parcial, dado o diferimento no tempo do efeito revogatório do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, relativamente às transgressões fiscais;

13 — Não se encontra prescrito pois o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.»

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data da infracção e, por consequência, o prazo é de cinco anos, nos termos previstos no § 1.º do artigo 115.º do CPCI, ou se deve ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 17 de Outubro de 1988, imputa a Maria de Jesus Marques da Silva Seabra Gonçalves, empresária em nome individual, colectada em contribuição industrial pelo grupo A, com sede na Rua de Alfredo Cunha, 36, Matosinhos, a prática de duas transgressões, uma ao disposto no artigo 45.º do CCI, punível na alínea a) do artigo 142.º do mesmo diploma, por não ter entregue a declaração modelo 2 de contribuição industrial relativa ao exercício de 1987, e outra ao disposto no artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento do Imposto Extraordinário sobre Lucros, aprovado pelo Decreto Regulamentar n.º 66/83, de 13 de Julho, e aí punível no artigo 23.º, n.º 1.

O processo de transgressão foi instaurado em 25 de Setembro de 1988.

A arguida foi notificada em 20 de Junho de 1990 da acusação que contra ela foi deduzida.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — Há que começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do diploma que aprovou o RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravençional anterior, quer de

natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

Com efeito, dispõe o artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que as normas do RJIFNA, ainda que de natureza processual, só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor daquele diploma, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990 (o diploma apenas foi distribuído em 30 de Janeiro de 1990).

Por sua vez, o n.º 2 do artigo 5.º preceitua que se mantém em vigor as normas de direito contravençional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas, até à data da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Ora, não existem quaisquer elementos que apontem no sentido de que o legislador tenha pretendido a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio do regime anterior na hipótese de o novo regime ser mais favorável ao infractor. A letra do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 revela claramente que o legislador quis evitar a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio da vigência do regime anterior. Se o legislador tivesse querido que fosse aplicável o regime mais favorável ao infractor, tê-lo-ia expressado claramente, sendo certo que, tratando nos preceitos em causa de uma questão de aplicação de leis no tempo, não poderia deixar de conhecer e ter presente a solução consagrada no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e mesmo no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. De qualquer modo, mesmo que se sustente não ser este entendimento isento de dúvidas, sempre se dirá que, na ausência de elementos seguros sobre a *voluntas legis*, é de presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.

3 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social. Cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 de seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

Sustenta a recorrente que há uma diferença de natureza entre o ilícito criminal — aqui incluído o ilícito transgressional — e o ilícito de mera ordenação social e que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 efectuou

uma despenalização parcial das transgressões fiscais, na medida em que diferiu no tempo a aplicabilidade do novo sistema.

Mas não tem razão.

É certo que os dois ilícitos têm natureza diferente. Contudo, daí não decorre a consequência que a recorrente pretende. Com efeito, se o Decreto-Lei n.º 20-A/90 tivesse operado uma despenalização, daí resultaria que os factos praticados antes da entrada em vigor do novo sistema — o qual passou a considerar como contra-ordenação o que antes era qualificado como transgressão, a menos que passasse a ser considerado crime — deixariam de ser punidos. Na verdade, tais factos deixaram de ser considerados transgressões. E só aos factos praticados posteriormente seria possível aplicar o novo regime. Ou seja, só seria possível qualificar como contra-ordenações os factos posteriores à entrada em vigor do novo sistema.

O que se passou foi, não uma despenalização, mas antes uma simples desgradação da infracção, na medida em que o que antes era considerado como transgressão passou a ser considerado como contra-ordenação (não se consideram, é óbvio, os factos que passaram a ser qualificados como crimes), pelo que nos encontramos face a um verdadeiro problema de sucessão de leis penais.

Daí que não exista qualquer obstáculo à aplicabilidade às transgressões do princípio da retroactividade da lei mais favorável ao infractor, consignado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República.

Aliás, mesmo que não se estivesse em face de uma verdadeira sucessão de leis penais, nem por isso deixaria de se impor a aplicação da lei mais favorável ao infractor, como tem sido salientado em numerosos acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.

4 — Sendo assim, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão de ser apreciados no seu conjunto.

4.1 — Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, as infracções imputadas à arguida constituíam transgressões, uma punida com a multa de 3000\$ a 300 000\$ [artigo 142.º, alínea *a*), do CCI, na redacção resultante do Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril], e outra com a multa de 3000\$ a 300 000\$ (artigo 23.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto Extraordinário sobre Lucros).

Segundo o RJIFNA, a infracção é punida no artigo 32.º, n.ºs 1 e 2, com a coima de 2000\$ a 250 000\$.

4.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima

aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que, depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade ou o dobro do prazo, consoante o prazo normal for superior ou inferior a dois anos.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

5 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea *b*) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea *b*) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. o artigo 28.º, n.º 1, alínea *a*) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de que no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas *a*) e *c*) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

6 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que as coimas aplicáveis são superiores a 100 000\$. Por outro, tendo a infracção ao artigo 45.º do CCI sido consumada no fim de Junho de 1988 — cf. o referido artigo 45.º — e a infracção ao disposto no artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento do Imposto Extraordinário sobre Lucros sido consumada em 15 de Agosto de 1988 — cf. o citado preceito —, decorreram muito mais de três anos entre essas datas e a sentença recorrida, proferida em 12 de Outubro de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — *Fui presente, António Mota Salgado.*

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição predial. Cooperativas de habitação. Incidência. Transmissão fiscal. Isenção.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A transmissão fiscal operada para efeitos de sisa releva em sede de contribuição predial.*
- 2 — *Persiste e não caduca a isenção prevista no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 456/80, de 9 de Outubro, de que beneficiam as cooperativas relativamente aos prédios destinados à sua actividade, mesmo que uma cooperativa de habitação entregue prédios por si construídos ou adquiridos aos seus associados, sem observar as formas negociais típicas do artigo 21.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 218/82, de 2 de Junho, que, uma vez observadas, transfeririam a sujeição passiva no imposto para os beneficiários da entrega.*

Recurso n.º 15 446, em que são recorrente a Cooperativa de Habitação e Construção Económica «Unidade e Acção» e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença que julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação da contribuição predial dos anos de 1983 a 1987, no montante total de 5 027 869\$, relativa a rendimentos de prédios sítos na freguesia de Sines, veio a impugnante, Cooperativa de Habitação e Construção Económica Unidade e Acção, C. R. L., recorrer, concluindo a sustentar que, sendo cooperativa constituída de acordo com a lei, beneficia da isenção automática da contribuição predial relativa a prédios destinados ao exercício da sua actividade estatutária, a qual não caduca quando faz a entrega dos fogos para habitação aos cooperantes, para habitação destes, à medida que vão sendo concluídos, não obstante a escritura definitiva de compra e venda só vir a ser celebrada após pagamento integral do preço dos mesmos.

Que, ao proceder a tal entrega, cumpre os fins para que foi criada, de satisfação, sem fins lucrativos, das necessidades habitacionais dos seus membros, e ao conservar a titularidade dos fogos até ao pa-

gamento está a cumprir a faculdade legal do artigo 21.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 218/82, de 2 de Junho.

Que, tendo entregue os fogos aos cooperantes, não se colocou na situação de caducidade de isenção do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 456/80, de 9 de Outubro, sendo os beneficiários dos rendimentos — os cooperantes — os sujeitos passivos da contribuição predial.

A decisão recorrida teria, assim, infringido o disposto no artigo 3.º, n.º 1, alínea *a*), do diploma referido.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência deste Tribunal. A representante da Fazenda Pública contra-alegou.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

1 — Foi liquidada a contribuição predial referente aos anos de 1983 a 1987, no total de 5 027 869\$, e de 140 241\$ de juros compensatórios;

2 — A contribuição em causa reporta-se aos rendimentos dos prédios inscritos na matriz urbana da freguesia de Sines sob os n.ºs 4383, 4384, 4385, 4386, 4387, 4388, 4389, 4390, 4391, 4392, 4393 e 4394.

3 — Os prédios em causa tiveram as obras concluídas entre 20 de Dezembro de 1982 e Dezembro de 1983;

4 — Os prédios em causa foram ocupados pelos cooperadores, a quem foram atribuídos, logo que as obras se encontraram concluídas;

5 — A ora impugnante tem por objecto social «a promoção da construção ou aquisição de fogos para habitação dos seus membros e a gestão, reparação, manutenção ou remodelação dos mesmos» — artigo 5.º dos seus estatutos;

6 — Pela Secretaria de Estado do Fomento Cooperativo foi reconhecida em Outubro de 1984 como encontrando-se constituída de acordo com as disposições da legislação cooperativa;

7 — Pela ocupação dos fogos aludida em 4 os cooperadores pagam «amortizações mensais no primeiro ano de 6000\$ e que vai aumentando até aos 14 anos [...]»;

8 — A escritura dos fogos a favor dos cooperantes a quem foram atribuídos apenas é efectuada após o pagamento integral dos mesmos, o qual se alonga por 28 anos, salvo antecipação;

9 — Continuam a ser suportadas pela ora impugnante as despesas dos fogos no concernente a seguros e esgotos;

10 — Todos os fogos atribuídos aos cooperantes o foram para a habitação destes.

Vem controvertida a legalidade da liquidação impugnada em função de dois vectores diferenciados, um atinente à verificação da isenção de que beneficiaria a impugnante, prevista no artigo 3.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 456/80, portanto, a facto impeditivo da constituição da obrigação tributária, o outro respeitante à verificação do pressuposto subjectivo da incidência em contribuição predial (do artigo 6.º do Código da Contribuição Predial) na pessoa da impugnante.

Iniciado o conhecimento pelo que logra óbvia prioridade, assiste-se à tomada de posição de certa jurisprudência (cf. acórdão de 26 de Outubro de 1989, em *Apêndice ao Diário da República* de 30 de Novembro de 1989, p. 1222) que, entendendo operar também em sede de incidência por contribuição predial a transmissão que opera em sisa por aplicação do artigo 2.º, § 1.º, n.º 2, do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, desonera as cooperativas do imposto predial por não serem elas as donas e titulares dos rendimentos tributados, nos termos do artigo 6.º e seus parágrafos do

Código da Contribuição Predial, mas antes os seus associados, logo após a verificação de tal transmissão fiscal.

Na verdade, a jurisprudência deste Tribunal tem considerado passível de sisa a entrega dos prédios destinados à habitação por uma cooperativa de construção aos seus associados (cf. acórdão de 11 de Junho de 1981, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 242, p. 205), o que importa a verificação da transmissão fiscal para efeitos do referido imposto (isto antes da vigência da regra da não aplicação à situação do preceituado no n.º 2 do § 1.º do artigo 2.º do Código da Sisa, introduzida pelo § 3.º, aditado pelo Decreto-Lei n.º 119-C/83, de 28 de Fevereiro).

O relevo que a dita posição dá na sede em causa transmissão fiscal operada para efeitos de sisa justifica-se em termos do próprio Código da Contribuição Predial, na medida em que este determina que cumpre averbar em nome dos «novos possuidores as inscrições (matriciais) dos prédios por cuja transmissão tenha sido liquidada sisa» — cf. artigo 183.º

Sendo assim, a eficácia da referida transmissão repercute em sede de contribuição predial, pelo que seriam os cooperadores adquirentes os passíveis de inscrição na matriz, donde decorreria a presunção de titularidade «do direito aos rendimentos dos prédios» em que o artigo 6.º do Código da Contribuição Predial funda a sujeição passiva do tributo em causa.

Excluída, pois, a incidência subjectiva da impugnante cooperativa, relativamente aos prédios cuja ocupação pelos cooperantes ocorreu em data em que a transmissão fiscal operava por efeito daquela ocupação (1 de Março de 1983, a da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 119-C/83), urge ainda conhecer da isenção pretendida relativamente aos prédios ocupados posteriormente ao dito termo, atento que o probatório (itens 3 e 4) refere ocupações tardias, na medida em que relata que sua verificação se estende até à conclusão das obras em Dezembro de 1983, porquanto em relação a tais prédios a incidência se verifica.

O citado aresto de 26 de Outubro de 1988 contemplou também a questão e decidiu-se pela isenção do facto, à luz do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 456/80 e pela não caducidade do benefício, mau grado haver entrega aos associados da cooperativa dos prédios construídos, por não ocorrer mudança de destino para os efeitos do artigo 6.º do mesmo diploma.

A Administração, contudo, continua a sustentar que a tradição dos imóveis da cooperativa para os associados, fora dos casos de atribuição do direito de habitação e de inquilinato cooperativo, determina a cessação da aludida isenção enquanto o uso e fruição pelos cooperadores se mantiver, por esta situação não caber nos fins estatutários da cooperativa.

O referido artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 456/80 isenta de contribuição predial as cooperativas (em geral) relativa aos «prédios destinados ao exercício da sua actividade estatutária» e o benefício caduca «quando aos bens for dado destino diferente do [...] prescrito».

Por sua vez, o diploma que regia para as cooperativas de habitação — o Decreto-Lei n.º 218/82, de 2 de Junho — manteve em vigor as isenções «previstas na legislação anterior — artigo 26.º, n.º 1 — e dispôs o regime de propriedade dos fogos, a colectiva e a individual, consignando para esta a transmissão do direito de propriedade pela cooperativa aos cooperadores «mediante um contrato de compra e venda» — artigo 21.º, n.º 1 —, o qual pode ser de reserva de pro-

priedade da cooperativa até integral pagamento do preço ou transmissão sob condição resolutive do não pagamento de três prestações sucessivas ou seis interpoladas, quando o preço deva ser pago em prestações — artigo 21.º, n.º 2.

A impugnante, ao proceder à tradição dos imóveis para os seus associados, acompanhada do acordo de pagamento em prestações, por 28 anos, com contrato de compra e venda a celebrar após pagamento integral dos imóveis (itens 7 e 8) afastou-se, obviamente, do regime legal descrito para a situação do pagamento a prestações no artigo 21.º, n.º 2, cabendo ajuizar se tal desvio importa quebra das condições legais da isenção ou da caducidade desta.

O exame dos textos que enunciam as ditas referências, atenta a indeterminação do conceito — chave usada nelas — destino ao exercício da actividade estatutária do sujeito isento vai no sentido da manutenção da isenção, na medida em que a cooperativa não se desviou da promoção das necessidades habitacionais dos seus associados, bem pelo contrário, assistiu-as sem subordinar o processo translativo aos rigores da lei acima referidos.

Mantendo-se a *ratio juris* da medida legal, a tutela do interesse público, de natureza económica e social, na solução do problema habitacional pela via cooperativa, que havia conduzido a que a manifestação de riqueza apresentada pela titularidade de prédios no património de cooperativas (na situação, de habitação) tivesse sido afastada da tributação normal.

Certamente que a não adopção de qualquer das modalidades contratuais enunciadas no referido artigo 21.º, n.º 2, tem como resultado a elisão do regime tributário que das mesmas resultava — os imóveis — seriam passíveis de inscrição matricial em nome dos cooperadores e a reserva de propriedade ou a condição resolutive não impediriam a sujeição passiva destes (cf. Cardoso Mota, *Contribuição Predial* [...], p. 227).

Mas para tal elisão, conseqüente de «negócio indirecto», através do qual se teria obtido o mesmo resultado económico do alcançável pelas formas típicas, não tem a lei fiscal remédio à vista, esgotada que ficou, como acentuado foi, a aplicação da noção de transmissão fiscal importada do artigo 2.º do Código da Sisa, por efeito da inovação legislativa de Março de 1983.

E o recurso a uma interpretação fundada na consideração económica e à analogia estão vedadas ao aplicador do direito (cf. de Alberto Xavier, *Manual* [...], vol. 1, p. 281).

Há, pois, que reconhecer que em relação aos prédios em que se verifica a sujeição tributária da impugnante, se mantém as condições legais da isenção do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 456/80, pelo que a liquidação impugnada é também nesta parte ilegal, como ilegal o foi quanto aos prédios relativamente aos quais se não verificava a incidência subjectiva da impugnante.

Termos em que se concede provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se a impugnação procedente.

Sem custas.

lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *À prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 455, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lurdes Fernanda Carvalho Filipe. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do

Porto que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Lurdes Fernanda Carvalho Filipe, nos autos identificada, pela prática de uma transgressão ao disposto no artigo 55.º, alínea a), do Código da Contribuição Industrial (CCI), punível no artigo 142.º, alínea c), do mesmo diploma, em virtude de não ter apresentado a declaração modelo 3 da contribuição industrial relativa ao exercício de 1988.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática da infracção acusada e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que deve o recurso não merecer provimento na esteira da jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A questão colocada à apreciação deste Supremo Tribunal Administrativo é a de saber a infracção imputada à arguida no auto de notícia, de fl. 3 — a falta de apresentação de declaração modelo 3 de contribuição industrial relativa ao exercício de 1988 — está ou não prescrita. O despacho recorrido aplicou ao caso o disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por ser a lei mais favorável ao infractor e por força do princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, e a recorrente entende que a lei aplicável é o artigo 115.º do CPCI, preceito que revê um prazo de prescrição de cinco anos.

Vejamos, pois.

III — 1 — Antes do mais, importa abordar a questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como se tem decidido neste Tribunal noutros recursos, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravençional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

2 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf. neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito

de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, in *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

3 — Assim sendo, importa agora averiguar se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

4 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 22 de Junho de 1989, imputa ao arguida citada atrás a prática de uma transgressão ao disposto no artigo 55.º, alínea b), do CCI, punível no artigo 142.º, alínea c), do mesmo diploma, por não ter apresentado a declaração modelo 3 da contribuição industrial relativa ao exercício de 1988;

Por editais afixados em 9 de Julho de 1991 foi a arguida notificada para pagar voluntariamente a multa.

5 — Face a tais factos, importa fazer então o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, a infracção imputada à infractora constituía uma transgressão punida com a multa de 300\$ a 30 000\$ — artigo 142.º, alínea c), do CCI, na redacção resultante do Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Assim, a mesma conduta imputada ao arguido, segundo o RJIFNA, é punida com coima de 2000\$ a 250 000\$ — cf. artigo 32.º, n.ºs 1 e 2.

6 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tenha sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$ o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade, ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

7 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

8 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que a coima aplicável é superior a 100 000\$. Por outro, tendo a infracção sido cometida no fim de Fevereiro de 1988 — data limite para a entrega da declaração modelo 3 da contribuição industrial; cf. artigo 55.º, alínea b), do CCI — decorreram mais de três anos entre essa data e a decisão recorrida, proferida em 15 de Setembro de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por não serem devidas.

— Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ermâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *À prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 466, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Júlia de Sousa, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância do Porto que

julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a sociedade comercial Júlia de Sousa, L.^{da}, com sede na Rua da Res-tauração, 420, Porto, pela prática de uma transgressão, na forma do-losa, ao disposto nos artigos 41.º, alínea a), e 26.º, alínea a), punível no artigo 105.º, todos do Código do Imposto de Transacções, uma transgressão ao disposto nos artigos 164.º e 165.º e punível no ar-tigo 236.º, todos do Regulamento do Imposto do Selo, e uma trans-gressão prevista e punível no artigo 66.º do Código do Imposto Profissional.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática da infracção acusada e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição. Contudo, condenou a arguida no imposto do selo de 37 088\$; no imposto profissional, de 19 092\$, e nos juros compensatórios, de 22 138\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no ar-tigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que deve o recurso não merecer provimento, na esteira da jurisprudência uni-forme deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A questão colocada à apreciação deste Supremo Tribunal Ad-ministrativo é a de saber se as infracções imputadas à arguida no auto de notícia, de fls. 2 e 3 — a falta de entrega nos cofres do Estado de imposto de transacções liquidado, a falta de liquidação e entrega ao Estado de imposto do selo e a não entrega ao Estado de imposto profissional deduzido a trabalhadores — estão ou não prescritas. O despacho recorrido aplicou ao caso o disposto no ar-tigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por ser a lei mais favorável à infractora e por força do princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, e a recorrente entende que a lei aplicável é o artigo 115.º do CPCI, preceito que revê um prazo de prescrição de cinco anos.

Vejamos, pois.

III — 1 — Antes do mais, importa abordar a questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como se tem decidido neste Tribunal noutros recursos, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito con-travencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

2 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

3 — Assim sendo, importa agora averiguar se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

4 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 30 de Janeiro de 1987, imputa à sociedade arguida atrás identificada a prática de uma transgressão ao disposto nos artigos 41.º, alínea *a*), e 26.º, alínea *a*), na forma dolosa, e punível, no artigo 105.º, todos do Código do Imposto de Transacções, em virtude de não ter entregue nos cofres do Estado imposto de transacções liquidado, no montante de 243 495\$, relativamente a 1984, e de 1 639 030\$, relativamente a 1985, outra transgressão ao disposto nos artigos 164.º e 165.º e punível no artigo 236.º, todos do Regulamento do Imposto do Selo, em virtude de não ter entregue nos cofres do Estado imposto do selo liquidado nos anos de 1984 e 1985, no montante de 37 088\$, e ainda outra transgressão prevista e punível no artigo 66.º do Código do Imposto Profissional, em virtude de não ter entregue ao Estado imposto profissional deduzido, nos termos do artigo 26.º do mesmo código, às remunerações pagas no 2.º trimestre de 1984, no montante de 19 092\$.

Por carta registada, de 27 de Setembro de 1989, foi notificado o administrador da massa falida da sociedade arguida para pagar o imposto profissional e o imposto do selo em dívida e, bem assim, as multas fixadas.

Por carta registada, de 25 de Maio de 1992, foi notificado o mesmo administrador da massa falida da acusação contra a sociedade deduzida.

5 — Face a tais factos, importa fazer então o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, as infracções imputadas à sociedade arguida constituíam transgressões puníveis nos seguintes termos:

A prevista no artigo 105.º do Código do Imposto de Transacções com a multa entre o mínimo do dobro e o máximo do quádruplo do imposto em dívida, ou seja, com a multa de 3 765 050\$ a 7 530 100\$;

A punível no artigo 236.º do Regulamento do Imposto do Selo, com multa variável entre o dobro e décuplo do imposto em dívida, ou seja, entre o mínimo de 74 176\$ e o máximo de 370 880\$;

A punível no artigo 66.º do Código do Imposto Profissional, com o máximo de multa do imposto em dívida, ou seja, com o máximo de multa de 19 092\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Assim, as mesmas condutas imputadas à arguida, segundo o RJIFNA, são punidas, cada uma delas, com a coima máxima de 600 000\$ — cf. artigo 29.º, n.ºs 1, 4 e 5, deste diploma.

6 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tenha sido notificado à arguida.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade, ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

7 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea *b*) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea *b*) refere-se

ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

8 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que as coimas aplicáveis são superiores a 100 000\$. Por outro, tendo a última infracção sido cometida em 1985, decorreram mais de três anos entre essa data e a decisão recorrida, proferida em 15 de Setembro de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Françisco Rodrigues Pardo* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — *Fui presente, António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial e imposto de mais-valias. Transgressão fiscal não aduaneira. Prescrição do procedimento judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo*

regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.

- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea d), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*

Recurso n.º 15 505, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Domingos Sousa Lopes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso da sentença do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Manuel Domingos de Sousa Lopes, nos autos identificado, pela prática de uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 36.º, 49.º e 26.º, todas do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), punível no artigo 95.º do mesmo diploma, em virtude de não ter procedido à liquidação e consequente entrega nos cofres do Estado da quantia de 13 880\$ de IVA, devido pela diferença de 86 700\$ entre o volume de negócios fixado para efeitos de contribuição industrial relativa ao exercício de 1987 e o por ele declarado na declaração modelo 3 de contribuição industrial.

A sentença recorrida considerou que decorreram mais de dois anos sem que o arguido tivesse sido notificado de qualquer acto praticado no processo, pelo que, e nos termos dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição, 2.º, 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, se encontra prescrito o procedimento judicial.

A recorrente discorda deste entendimento, concluindo as suas alegações nos seguintes termos:

«1 — Direito penal e direito de mera ordenação social são dois ramos do direito distintos;

2 — As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pertencem à categoria de contravenções, infracções de natureza penal;

3 — As contra-ordenações tipificadas no RJIFNA pertencem ao direito de mera ordenação social;

4 — Cada um destes ramos de direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta;

5 — O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido estabelecido no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, aplica-se apenas à sucessão de leis penais;

6 — O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contra-ordenacionais, não por aplicação dos dispositivos legais citados no número anterior, mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro;

7 — Nenhuma norma permite, no entanto, aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contra-ordenacional a uma lei penal.

8 — Com a revogação das transgressões fiscais operada pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, verificou-se, pois, uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime;

9 — No entanto, tal revogação não se operou em bloco e, portanto, aquela despenalização não foi universal, pois que o legislador, de forma clara e inequívoca, fez manter em vigor em alguns casos o direito contra-ordenacional anterior, mantendo pois alguns ilícitos fiscais no âmbito do direito penal;

10 — Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pelo que, relativamente a elas, se mantém em vigor o direito contra-ordenacional anterior, na sua plenitude;

11 — A norma do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é uma norma revogatória que expressamente mantém em vigor, em alguns casos, o direito contra-ordenacional anterior, relativamente às infracções fiscais;

12 — Não há, pois, uma despenalização completa, mas parcial, dado o diferimento no tempo do efeito revogatório do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, relativamente às transgressões fiscais;

13 — Não se encontra prescrito, pois, o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.»

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravenacional em vigor à data da infracção e, por consequência, o prazo é de cinco anos, nos termos previstos no § 1.º do artigo 115.º do CPCI, ou se deve ser aplicado no RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 5 de Abril de 1989, imputa a Manuel Domingos de Sousa Lopes, empresário em nome individual, com sede na Rua do Dr. João Gomes Ferreira, Paredes, a prática de uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 36.º, 49.º e 26.º, todas do CIVA, em virtude de não ter liquidado e entregue nos cofres do Estado a quantia de 13 880\$ de IVA, devida pela diferença entre o volume de negócios fixado para efeitos de contribuição industrial relativa ao exercício de 1987 e o declarado na declaração modelo 3 de contribuição industrial;

O processo de transgressão foi instaurado em 9 de Maio de 1989. Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — Há que começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do diploma que aprovou o RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendia que o direito contravenacional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável do arguido.

Com efeito, dispõe o artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que as normas do RJIFNA, ainda que de natureza processual, só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor daquele diploma, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990 (o diploma apenas foi distribuído em 30 de Janeiro de 1990).

Por sua vez, o n.º 2 do artigo 5.º preceitua que se mantém em vigor as normas de direito contravenacional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas, até à data da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Ora, não existem quaisquer elementos que apontem no sentido de que o legislador tenha pretendido a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio do regime anterior, na hipótese de o novo regime ser mais favorável ao infractor. A letra do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 revela claramente que o legislador quis evitar a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio da vigência do regime anterior. Se o legislador tivesse querido que fosse aplicável o regime mais favorável ao infractor, tê-lo-ia expressado claramente, sendo certo que, tratando nos preceitos em causa de uma questão de aplicação de leis no tempo, não poderia deixar de conhecer e ter presente a solução consagrada no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e mesmo no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. De qualquer modo, mesmo que se sustente não ser este entendimento isento de dúvidas, sempre se dirá que, na ausência de elementos seguros sobre a *voluntas legis*, é de presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.

3 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nunes Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes, Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martínez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente

deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

Sustenta a recorrente que há uma diferença de natureza entre o ilícito criminal — aqui incluído o ilícito transgressional — e o ilícito de mera ordenação social e que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 efectuou uma despenalização parcial das transgressões fiscais, na medida em que diferiu no tempo a aplicabilidade do novo sistema.

Mas não tem razão.

É certo que os dois ilícitos têm natureza diferente. Contudo, daí não decorre a consequência que a recorrente pretende. Com efeito, se o Decreto-Lei n.º 20-A/90 tivesse operado uma despenalização, daí resultaria que os factos praticados antes da entrada em vigor do novo sistema — o qual passou a considerar como contra-ordenação o que antes era qualificado como transgressão, a menos que passasse a ser considerado crime — deixariam de ser punidos. Na verdade, tais factos deixaram de ser considerados transgressões. E só aos factos praticados posteriormente seria possível aplicar no novo regime. Ou seja, só seria possível qualificar como contra-ordenações os factos posteriores à entrada em vigor do novo sistema.

O que se passou foi, não uma despenalização, mas antes uma simples degradação da infracção, na medida em que o que antes era considerado como transgressão passou a ser considerado como contra-ordenação (não se consideram, é óbvio, os factos que passaram a ser qualificados como crimes), pelo que nos encontramos face a um verdadeiro problema de sucessão de leis penais.

Daí que não exista qualquer obstáculo à aplicabilidade das transgressões do princípio da retroactividade da lei mais favorável ao infractor, consignado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República.

Aliás, mesmo que não se estivesse em face de uma verdadeira sucessão de leis penais, nem por isso deixaria de se impor a aplicação da lei mais favorável ao infractor, como tem sido salientado em numerosos acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.

4 — Sendo assim, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão de ser apreciados no seu conjunto.

4.1 — Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 36.º, 49.º e 26.º, todas do CIVA, punível no artigos 95.º do mesmo diploma, com multa de 2000\$ a 13 880\$.

Segunda o RJIFNA, a infracção é punida no artigo 32.º, n.ºs 1 e 2, com a coima de 2000\$ a 250 000\$.

4.2 — Mais importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de pro-

cesso de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que, depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade ou o dobro do prazo, consoante o prazo normal for superior ou inferior a dois anos.

Assim, e ressalvado o tempo de suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

4 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão da prescrição prevista na alínea *b*) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea *b*) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constituiu também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea *a*) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de que no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerna às alíneas *a*) e *c*) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

5 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que as coimas aplicáveis são superiores a 100 000\$. Por outro, tendo a infracção sido consumada no fim de

Fevereiro de 1988 — cf. o artigo 55.º, alínea *a*), do Código da Contribuição Industrial —, decorreram muito mais de três anos entre essa data e a sentença recorrida, proferida em 15 de Julho de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardo* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 531, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Firmino & Anselmo, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Firmino & Anselmo, L.ª, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquela imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa, e imposto e juros.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, fl. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada à arguida, a título de negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 88.º e 107.º do Regulamento do Imposto Complementar e consistente na falta de apresentação da declaração modelo 6, respeitante ao exercício de 1987, o que deveria ter feito até 31 de Dezembro de 1988.

Tal infracção encontra paralelo na tipicidade do novo regime das contra-ordenações fiscais, concretamente no artigo 31.º, n.ºs 1, 2 e 3, do RJIFNA, em que a coima aplicável é superior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente seja de dois anos o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que após 14 de Novembro de 1989, data em que a arguida foi notificada para efectuar o pagamento das importâncias liquidadas, só em Abril de 1992 voltou a ser notificada para contestar, mais de dois anos decorridos sobre aquela primeira data, não tendo ainda sido praticado qualquer outro susceptível de interromper a prescrição, pelo prescrito por tal facto se achava já o procedimento judicial ao tempo da prolação da decisão, que, por outro lado, não tinha que se pronunciar sobre o imposto, cuja exigência não se achava feita na acusação.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Setembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 582, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Alberto Esteves. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Carlos Alberto Esteves e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991 in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários* n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de três infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, falta de pagamento do respectivo imposto referente aos 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 1984.

Infracções essas equiparadas a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, porque não subsumíveis a qualquer dos ilícitos tipificados no apnotado regime e a que cabe coimas equivalentes às multas que lhe era cominável, logo, de montante inferior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que desde o momento de consumação das infracções, a última de Julho de 1984, até à notificação do arguido para pagamento das importâncias liquidadas, 18 de Janeiro de 1991, decorreu um período superior a seis anos, pelo que, no caso dos autos, se achava já extinto o procedimento judicial à data da decisão, e mesmo ao abrigo do disposto do artigo 115.º do CPCI, já que durante tal prazo não foi praticado no processo qualquer acto depois de notificado o arguido.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 588, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco da Rocha Aranha. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do

M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Francisco da Rocha Aranha e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, face ao disposto (2.^o) nos artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvemento do recurso.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.^o e 28.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.^o, n.^o 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.^o daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.^o, n.^o 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.^o do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e no artigo 35.^o do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.^o 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.^o 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.^o 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.^o 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de três infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.^o do Regulamento do Imposto de Compensação, falta de pagamento do respectivo imposto referente aos 1.^o, 2.^o e 3.^o trimestres de 1985.

Infracções essas equiparadas a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.^o do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, porque não subsumíveis a qualquer dos ilícitos tipificados no apontado regime e a que cabe coimas equivalentes às multas que lhe era aplicável.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.^o, n.^o 1, alínea b), do Decreto-Lei n.^o 433/82.

Ora, mostram os autos que desde o momento de consumação das infracções, a última de Julho de 1986, nenhum acto susceptível de interromper a prescrição foi praticado nos autos à notificação do arguido para pagar ou contestar, ocorrida em Janeiro de 1991, a única notificação devidamente comprovada nos autos. Prescrito, pois, se achava o procedimento judicial por decurso do aludido prazo de dois anos sem prática de acto susceptível de interromper tal decurso.

Acorda-se, pois, em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Acusação. Instituto da prescrição. Interrupção. Lei nova. Retroacção. Constitucionalidade de normas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Se mais favorável ao réu, o regime prescricional penal definido em lei nova deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império.*
- 2 — *Esta regra vale também para as transgressões e contra-ordenações fiscais, por força da parte final do artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República Portuguesa.*
- 3 — *Os artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90 sofrem de inconstitucionalidade material por violarem aquele preceito da Constituição da República Portuguesa ao disporem que as normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) só se aplicam a factos praticados após a sua entrada em vigor, estão a proibir que, mesmo se mais favoráveis ao infractor, os preceitos neste diploma adoptados sobre prescrição*

do procedimento judicial se apliquem a factos do pretérito, previstos e punidos ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

4 — *As regras dos artigos 119.º e 120.º do Código Penal aplicam-se também à prescrição do procedimento por contra-ordenações fiscais.*

Recurso n.º 15 640, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel de Moura Pereira. Relator, o Ex.ºm Juiz Conselheiro Santos Serra (por vencimento).

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Manuel de Moura Pereira, residente em Perosinho, Vila Nova de Gaia, foi submetido a julgamento no Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, mediante acusação, formulada em 29 de Janeiro de 1990 (fl. 12), como autor de uma contração fiscal prevista e punida pelos artigos 45.º e 142.º, alínea *a*), do Código da Contribuição Industrial e de uma outra prevista e punida pelos artigos 5.º, n.º 2, e 23.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto Extraordinário sobre os Lucros, aprovado pelo Decreto Regulamentar n.º 66/83, de 13 de Julho, porque, conforme auto de notícia de 17 de Outubro de 1988 (fl. 2), estando colectado no grupo A de contribuição industrial, até essa data não apresentara nos serviços fiscais, relativamente ao exercício de 1987, as declarações exigidas pelos citados artigos 45.º e 5.º, n.º 2, pelo que vinha pedida a sua condenação nas multas de 20 000\$ e 15 000\$, respectivamente.

Por decisão de 26 de Outubro de 1992 (fl. 21 v.º) o M.ºm Juiz julgou prescrito o procedimento judicial, com invocação do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, porque «os factos noticiados ocorreram em 1988 e o arguido foi notificado em 6 de Junho de 1990 — cf. fl. 15 v.º —, não lhe sendo feita qualquer outra notificação».

Desta decisão interpôs recurso a Fazenda Pública, que rematou a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) Direito penal e direito de mera ordenação social são dois ramos do direito distintos.

b) As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pertencem à categoria das contrações, infracções de natureza penal.

c) As contra-ordenações tipificadas no RJIFNA pertencem ao direito de mera ordenação social.

d) Cada um destes ramos de direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta.

e) O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido, estabelecido nos artigos 2.º, n.º 4, do Código Penal e 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, aplica-se apenas à sucessão de leis penais.

f) O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contra-ordenacionais não por aplicação destas disposições legais mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

g) Nenhuma norma permite aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contra-ordenacional a uma lei penal.

h) A revogação das transgressões fiscais pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90 operou uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime; mas tal despenalização foi parcial: continuou em vigor em certos casos o direito contravencional anterior, mantendo-se, pois, alguns ilícitos fiscais no âmbito do direito penal.

i) Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, pelo que, relativamente a elas, se mantém em vigor o direito contravencional anterior, na sua plenitude.

j) O artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 é uma norma revogatória que expressamente mantém em vigor em alguns casos o direito contravencional anterior relativamente às infracções fiscais.

l) Não há, pois, uma despenalização completa mais parcial, dado o deferimento no tempo do efeito revogatório do Decreto-Lei n.º 20-A/90, relativamente às transgressões fiscais.

m) Assim, não se encontra prescrito o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer desfavorável à procedência do recurso.

2 — A questão a resolver é se as referidas infracções fiscais deixaram de ser puníveis por se haver entretanto completado o prazo de prescrição do respectivo procedimento judicial.

3 — Como elas, segundo os citados artigos 45.º e 5.º, n.º 2, se consumaram em 30 de Junho de 1988, tanto basta para concluir que à data da decisão recorrida ainda não se completara o prazo quinquenal de prescrição previsto no artigo 115.º, alínea *b*), § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), em vigor ao tempo da sua prática de tais ilícitos.

4 — Há que averiguar, porém, se, como decidiu a decisão sob recurso, é de aplicar retroactivamente o prazo prescricional, mais curto, que o RJIFNA prevê para o procedimento por contra-ordenação fiscal através da remissão que o n.º 2 do seu artigo 4.º faz para o Decreto-Lei n.º 433/82.

Este problema da aplicação retroactiva do regime — e não só do prazo — prescricional mais favorável ao infractor tem sido objecto da atenção dos poderes legislativo e judicial, e dos tratadistas, estando hoje assente dever ele ter resposta afirmativa no respeitante ao procedimento judicial por infracções criminais.

Na verdade, o legislador constitucional impôs, na parte final do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, a aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido.

Na esteira deste preceito constitucional, o artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal dispõe que «quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado».

Com base nestas normas, o Supremo Tribunal de Justiça, considerando que nenhuma dúvida se poderá razoavelmente levantar sobre se a lei prescricional — o instituto da prescrição — é uma lei criminal ou uma disposição penal, acerca da qual seja lícito indagar e fazer

funcionar retroactivamente o regime mais favorável, sempre que se ponha o problema da aplicação das leis penais no tempo, decidiu, em acórdãos de 5 de Março de 1986, 2 de Abril de 1986 e 29 de Outubro de 1986, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.ºs 355, p. 180; 356, p. 117, e 360, p. 40, respectivamente, e depois no assento de 15 de Fevereiro de 1989, in *Diário da República*, 1.ª série, de 17 de Março de 1989, p. 1149, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 384, p. 163, que «em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida».

Tal significa, no respectivo contexto, que, na hipótese de ao réu ser mais favorável, o regime prescricional penal estatuído em lei nova deve, com ressalva do caso julgado, aplicar-se retroactivamente em bloco, tendo em conta que esse regime integral não apenas o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.

Ora, pode dizer-se largamente maioritária, senão unânime, a corrente que na nossa jurisprudência e doutrina sustenta dever esta solução valer também para as transgressões, para as contra-ordenações e até para as infracções disciplinares.

Com efeito, por exemplo, Gomes Canotilho e Vital Moreira, na sua *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., 1.º vol., p. 208, sustentam que o referido princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa deve valer no domínio do ilícito de mera ordenação social. E, se é verdade que consideram problemática a sua aplicação ao ilícito disciplinar, o certo é que a 1.ª Secção deste Supremo Tribunal Administrativo não tem hesitado em admitir a validade de tal princípio constitucional mesmo nesse domínio das infracções disciplinares, como relevam os acórdãos de 24 de Novembro de 1983 (recurso n.º 15 922, a p. 4667 do *Apêndice*), de 15 de Dezembro de 1983 (recurso n.º 15 807, a p. 4973 do *Apêndice*), de 10 de Janeiro de 1985 (recurso n.º 17 899, a p. 17 do *Apêndice*), de 27 de Novembro de 1986 (recurso n.º 17 658, do pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 305, p. 706), de 18 de Outubro de 1988 (recurso n.º 15 829) e de 1 de Fevereiro de 1990 (recurso n.º 26 916).

No sentido, que perfilhamos, de que este princípio constitucional se deve aplicar às contra-ordenações fiscais, tem decidido por unanimidade esta Secção em numerosos acórdãos, entre os quais três de 24 de Abril de 1991, nos recursos n.ºs 13 156, 13 158 e 13 163, com o mesmo relator deste e aqui em parte transcritos, bem como o de 13 de Março de 1991, no recurso n.º 13 146, onde se citam vários autores favoráveis a tal solução, e ainda o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498.

5 — Do exposto resulta que sofrem de inconstitucionalidade material, por violarem o referido preceito da Constituição da República Portuguesa, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, na medida em que — ao disporem que as normas, mesmo as substantivas, do RJIFNA não se aplicam a factos praticados antes da sua entrada em vigor — não podem deixar de se interpretar no sentido de proibir se apliquem, ainda que mais favoráveis ao infractor, os preceitos adoptados no RJIFNA sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, previstos e punidos ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

Em sentido semelhante, o citado acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 julgou inconstitucionais, por violação do artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, os ditos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, «interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções», que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações.

Em obediência, pois, ao artigo 207.º da Constituição da República Portuguesa, recusamos acatamento ao comando dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e, conforme dispõe aquele artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa — tal como o artigo 3º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, para onde remete, subsidiariamente, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, no que toca às contra-ordenações fiscais —, aplicaremos as normas desse novo regime jurídico de 1990, no caso de ele se mostrar, em bloco, mais favorável ao arguido.

6 — Tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o aprovou, segue-se que os referidos ilícitos, se praticados em 1990, após o início da vigência destes diplomas, seriam puníveis com coima de 2 a 250 contos, por força do artigo 32.º, n.º 2, do RJIFNA, e nos termos da alínea *a*) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, o respectivo procedimento extinguiu-se por prescrição logo que sobre a sua prática decorressem dois anos, salvo ocorrência de facto suspensivo ou de qualquer dos factos interruptivos enumerados nas alíneas *a*) a *c*) do n.º 1 do artigo 28.º do mesmo Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, como vimos, a ser mais favorável ao ora recorrido, este novo regime legal deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco, como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império.

7 — Como é aqui aplicável, sem dúvida, o artigo 120.º do Código Penal, em cujo n.º 3 vem disposto que a prescrição do procedimento terá sempre lugar quando, desde o seu início e ressalvado o tempo de suspensão, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade, segue-se que, a não ter havido suspensão, este prazo prescricional se terá completado três anos após a consumação das infracções, ou seja, em 30 de Junho de 1991.

Ora, não se verificando, na espécie vertente, qualquer das causas de suspensão referenciadas no artigo 119.º do Código Penal, já que, e nomeadamente, o despacho de fl. 13 não poderá, para este efeito, «equivaler» ao de «pronúncia», forçoso será concluir, no caso, pelo decurso do «prazo normal da prescrição acrescido de metade», ou seja, do assinalado prazo de três anos, o que acarreta a extinção do questionado procedimento, por prescrição.

Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso e confirma-se, ainda que por outros fundamentos, a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator, por vencimento) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Agostinho Castro Martins* (vencido, nos termos da declaração de voto anexa). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Declaração de voto

Votei o provimento do recurso, pelas razões seguintes:

1 — Comungo no entendimento do acórdão de que é aqui aplicável não só o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal mas também, até por remissão de tal preceito, a alínea *b*) do n.º 1 e o n.º 2 do artigo 119.º do mesmo diploma.

Mas daí concluo que a notificação ao arguido em 10 de Agosto de 1990 do despacho de fl. 13 do juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto — que, recebendo (implicitamente) a acusação, mandou notificar aquele para a contestar, nos termos do artigo 127.º do CPCI —, além de interromper, suspendeu (e por três anos, pois que houve recurso, portanto até 10 de Agosto de 1993) o prazo da prescrição.

Na verdade, se o despacho pelo qual o chefe da repartição de Finanças manda, em processo sumário de transgressão, notificar o arguido para contestar, não se pode considerar equivalente ao de pronúncia, desde logo por não se tratar de acto de um juiz, já aquele despacho judicial previsto no citado artigo 127.º — que em processo ordinário, como este, de transgressão fiscal, recebe a acusação (à qual o artigo 126.º do mesmo CPCI manda aplicar o disposto no Código de Processo Penal de 1929 para a queixa em processo correcional) e ordena a notificação do arguido para contestar — se deve considerar equivalente ao despacho de pronúncia, tal como se configurava o correspondentemente lavrado em processo de polícia correcional.

O facto de no processo de contra-ordenação fiscal não existir despacho de pronúncia ou equivalente não impede se qualifique como tal o referido despacho judicial nem pode retirar a este a eficácia que as ditas normas do artigo 119.º do Código Penal lhe atribuem, pois, como se diz no acórdão, o novo regime legal — em que se incluem estes preceitos do Código Penal — deve aplicar-se em bloco, como se todos os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império.

Assim, porque há que descontar aquele período de suspensão como impõe o invocado artigo 120.º, n.º 3, ainda não se completou, desde a data da consumação dos ilícitos (30 de Junho de 1988) até agora, tal prazo prescricional especial de três anos.

2 — E também nunca se chegou a completar o prazo normal (de dois anos) da prescrição.

Com efeito, tendo-se as infracções consumado em 30 de Junho de 1988, esse prazo prescricional de dois anos então iniciado, interrompeu-se em 17 de Outubro de 1988, com a elaboração e registo na repartição de Finanças instrutora do auto de notícia de fl. 2, onde se descrevem os dados factuais coligidos pelo atuante em resultado das suas buscas e observações e que constitui o principal meio de prova nestes autos, pelo que não pode tal actividade deixar de ser considerada como uma diligência de prova.

Ora, o artigo 28.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82 dispõe que a prescrição do procedimento por contra-ordenação se interrompe com a realização de quaisquer diligências de prova.

Por outro lado, o novo prazo bial de prescrição iniciado nessa data, de 17 de Outubro de 1988, veio a ser também interrompido, por força da alínea *a*) do n.º 1 do citado artigo 28.º, com a notificação pessoal ao arguido em 10 de Agosto de 1990 (fl. 16) do já referido

despacho judicial, de fl. 13, que, como vimos, além de interromper, suspendeu por três anos o prazo de prescrição.

Por isso apresentei projecto de acórdão, concedendo provimento ao recurso com revogação da decisão recorrida. — Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Agostinho de Castro Martins*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 731, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Arnaldo do Couto Bento e outra. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 23 de Outubro de 1990, os arguidos, Arnaldo do Couto Bento e outra, com os sinais dos autos, não tinham apresentado até aquela data a declaração do imposto complementar, secção B, referida no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, relativa aos rendimentos da actividade industrial auferidos no ano de 1986, o que constituía infracção prevista e punível pelo artigo 64.º do citado diploma.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Liquidada a multa de 2000\$ (fl. 8), procedeu-se à notificação pessoal do arguido para efectuar o pagamento do imposto complementar, na importância de 7160\$, de juros compensatórios, no valor de 4835\$, e da indicada multa, ou para contestar, arrolar testemunhas, oferecer documentos e requerer outras provas — fls. 9 e 9 v.º

2.2 — Ocorreu esta notificação em 7 de Janeiro de 1991 — fl. 19 v.º

3 — Por despacho de fl. 12 a fl. 13, datado de 14 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra os arguidos, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Todavia, quanto ao imposto complementar em falta, julgou subsistente o auto de notícia, condenando os arguidos ao seu pagamento, no valor de 7160\$, acrescido de juros compensatórios, no montante de 4835\$, tudo no montante de 11 995\$.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 16 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação da decisão recorrida, devendo o processo prosseguir, não só para arrecadação do imposto mas também de multa, por o procedimento não se encontrar prescrito.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8.1 — Não padece contestação que o princípio de aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, se encontra aceite sem reserva, por este Supremo Tribunal, com formação, a-propósito, de uma linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias constitucionalmente consagrados.

Por outro lado, é indubitável que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável que o traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

8.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada aos arguidos a prática de uma infracção prevista e punível no artigo 64.º do Código do Imposto Complementar, ou melhor, nos termos do artigo 64.º do Código do Imposto Complementar, com uma multa de 1200\$ a 120 000\$ (n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril), consumada em 31 de Dezembro de 1987.

Similar infracção encontra hoje equivalência à prevista e punida nos n.ºs 1 e 2 do artigo 32.º do RJIFNA, a que é aplicável uma coima de 2000\$ a 250 000\$.

8.3 — Deste modo, o em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra os arguidos, atento o constante do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA e alínea a) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

8.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

9 — Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 740, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António da Cunha Brazão. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 10 de Julho de 1990, o arguido, António da Cunha Brazão, melhor identificado nos autos, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação relativo aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1986, devido à taxa trimestral de 3000\$, assim infringindo o disposto no combinadamente disposto nos artigos 11.º e 22.º, ambos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele atuado em 11 de Julho de 1990 — v. fl. 2.

2 — Fixado o imposto em 9000\$ e a multa em 27 000\$ (fl. 4), em 24 de Outubro de 1990, foi o arguido pessoalmente notificado para efectuar o pagamento do em dívida ou para contestar, oferecer documentos, arrolar testemunhas e requerer outras provas — fls. 5 e 5 v.º

3 — Por despacho de fl. 11 a fl. 12, datado de 7 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido.

Contudo, quanto ao imposto em falta, no montante de 9000\$, condenou o arguido ao seu pagamento, com referência aos indicados trimestres.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 15 e seguintes e se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, porquanto este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação de decisão recorrida, devendo o processo prosseguir, não só para arrecadação do imposto, mas também da multa, isto em virtude de não se encontrar prescrito o procedimento judicial.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8.1 — É inquestionável que o princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, ganhou o pleno favor deste Supremo Tribunal, como o demonstra uma linha jurisprudencial constante e uniforme que o proclama, vertida, aliás, em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário de República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias individuais constitucionalmente consagrados.

Por outra banda, é indubitável que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável do que aquele que encontrava traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

8.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada ao arguido a prática de três infracções, cada uma delas prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 11.º e 22.º, ambos do Regulamento do Imposto de Compensação, punida, também cada uma delas, com a multa de 9000\$ (n.º 1 do artigo 22.º), consumada a última em 31 de Outubro de 1986 — n.º 1 do artigo 11.º

Trata-se, como se sabe, de infracções que subsistiram como contra-ordenações autónomas a punir com coima igual à respectiva multa, isto após a entrada em vigor do RJIFNA — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

8.3 — Assim e em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra o arguido, atento o constante do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, e da alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

8.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a decisão em apreço.

9 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 751, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Perulis — Comércio e Produção de Carnes, Frangos e Congelados, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 11 de Julho de 1990, a arguida, Perulis — Comércio e Produção de Carnes, Frangos e Congelados, L.^{da}, com sede na Rua do Loureiro, 25, na Marinha Grande, não pagou, com referência aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1987 e aos 1.º, 2.º e 3.º trimestres do ano de 1988, o imposto de compensação, à taxa trimestral de 3000\$, devido por um veículo automóvel que era proprietário, assim infringindo o disposto no n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e punível nos termos do n.º 1 do artigo 22.º do mesmo regulamento.

1.2 — Foi aquele atuado em 12 de Julho de 1990 — ver fl. 2.

2 — Fixado em 15 000\$ o imposto em dívida e em 45 000\$ a multa (fl. 4), foi a arguida notificada na pessoa do seu sócio gerente, em 16 de Novembro de 1990, para pagar o em dívida ou para contestar a acusação, oferecer documentos, arrolar testemunhas e requerer outras provas — fls. 5 e 5 v.º

3 — Por despacho de fl. 12 a fl. 13, datado de 7 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida.

Todavia, quanto ao imposto em falta, no montante de 15 000\$, julgou subsistente o auto de notícia e condenou a arguida ao seu pagamento, com referência aos nomeados trimestres.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, dele veio interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do aludido tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 16 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação de decisão recorrida, devendo o processo prosseguir não só para arrecadação do imposto, mas também de multa, isto em virtude de o procedimento judicial não se encontrar prescrito.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8.1 — É inquestionável que o princípio de aplicação retroactiva de lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, foi aceite, sem reserva, por este Supremo Tribunal, o que é demonstrado pela formação, a-propósito, de uma linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica — v., também, o acórdão do Tribunal Constitucional, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, significativa restrição aos direitos e garantias individuais constitucionalmente consagrados.

Por outra banda, é indubitável que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJFNA era mais favorável do que aquele que se encontrava traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

8.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada à arguida a prática de sucessivas infracções, cada uma delas prevista e punida pelas disposições combinadas do n.º 1 do artigo 11.º e n.º 1 do artigo 22.º, ambos do mencionado regulamento, puníveis, também cada uma delas com uma multa de 9000\$ (n.º 1 do artigo 22.º), consumada a última em 31 de Julho de 1988 (n.º 1 do artigo 11.º).

Trata-se, como se sabe, de infracções que, após a entrada em vigor do RJFNA, subsistiram como contra-ordenações autónomas, a punir com coima igual à respectiva multa.

8.3 — Assim e em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra a arguida, como bem promana do combinadamente disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJFNA, e na alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

8.4 — Julgando nesse pendor, nenhuma censura merece a peça decisória em apreço.

9 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

O princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, vale também no domínio das contra-ordenações.

Recurso n.º 15 755, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Matos & Pereira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 13 de Dezembro de 1990, a arguida, Matos & Pereira, L.^{da}, com sede em Porto de Mós, não apresentou, pelo menos, até àquela data, a declaração modelo 6 do imposto complementar, com relação ao exercício de 1985, muito embora em tal exercício tivesse auferido rendimentos passíveis de contribuição industrial, assim praticando uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

1.2 — Foi aquela autuada na mesma data — v. fl. 2.

2 — Fixada a multa de 2000\$ (fl. 6), por ofício expedido pelo seguro do correio em 21 de Janeiro de 1991, foi a arguida notificada para proceder ao pagamento voluntário de 9465\$ do imposto complementar, de 8975\$ de juros compensatórios e de 2000\$ de multa — fl. 8.

3 — Com a data de 4 de Março de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de não ter apresentado, até 31 de Dezembro de 1986, a declaração modelo 6 do imposto complementar, referente ao ano de 1985, isto não obstante, neste ano, ter auferido rendimentos puníveis de contribuição industrial — fl. 17 dos autos.

4 — Em 20 de Abril de 1992 foi a arguida notificada, na pessoa de um seu sócio gerente, da acusação para, querendo, contestar, bem como para oferecer documentos, arrolar testemunhas e requerer outras provas — fls. 20 e 20 v.º

5 — Por despacho de fl. 22 a fl. 23, datado de 9 de Julho de 1992, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando, nessa parte, o arquivamento dos autos.

Contudo, quanto ao imposto em falta, no montante de 9465\$, julgou a acusação procedente, pelo que condenou a arguida ao pagamento daquele imposto, bem como no dos juros compensatórios, no montante de 8975\$, o que tudo perfez a importância de 18 440\$.

6 — Inconformado com o sentido de decisão, do mesmo interpôs recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o citado representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 26 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras

(RJIFNA), resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, sendo certo que a irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, pois que este apenas contempla a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações, que assume diferente natureza do direito penal propriamente dito.

De resto, as infracções fiscais podem merecer um regime mais grave do que as contra-ordenações em geral, mesmo que assim havidas.

Terminou pedindo a revogação de decisão recorrida, devendo o processo prosseguir não só para arrecadação do imposto, mas também de multa, em virtude de não se encontrar prescrito o procedimento judicial contra a arguida.

7 — Não foram produzidas outras alegações.

8 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

9 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

10.1 — É fora de dúvida que o princípio de aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável ao agente, ainda que em matéria contra-ordenacional, se encontra hoje perfeitamente assumido por este Supremo Tribunal, consubstanciando-se numa linha jurisprudencial constante e uniforme, vertida em sucessivos e numerosos arestos, já consolidados na ordem jurídica.

É que, da mesma forma, estão em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeito em tudo semelhante às penas criminais de igual natureza, podendo constituir, pelo seu montante, restrição significativa aos direitos e garantias individuais constitucionalmente consagrados.

Por outra banda, é inquestionável que o regime prescricional que resultava do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA era mais favorável que o traçado nas correspondentes disposições do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

10.2 — Ora, no caso vertente, vem imputada à arguida a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, consumada em 31 de Julho de 1986 (artigo 88.º), correspondendo-lhe uma multa de 1200\$ a 120 000\$ (n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 131/82, de 23 de Abril).

Similar infracção encontra hoje equivalência à prevista nos n.ºs 1, 2 e 5 do artigo 32.º do RJIFNA, a que é aplicável a coima de 7000\$ a 380 000\$.

10.3 — Assim e em atenção ao que vai adiantado, é óbvio que se encontra prescrito o procedimento judicial contra a arguida, isto por força do combinadamente disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, e na alínea *a*) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

10.4 — Decidindo neste pendor, nenhuma censura merece a peça decisória sob censura.

11 — Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 15 780, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Nuno Amaral Forte Caldas. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença que julgou procedente a oposição que João Nuno Amaral Forte Caldas deduziu contra a execução fiscal movida à sociedade A. Supico, S. A., para cobrança de contribuição industrial, grupo A, do exercício de 1980, e que contra o oponente revertera na sua qualidade de sócio gerente, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar ser o oponente responsável subsidiário pelo pagamento da contribuição devida por, ao tempo do facto e da cobrança, ter exercido funções reais e efectivas na firma executada.

Teria, por isso, a sentença recorrida, por errada interpretação, violado o artigo 13.º do Código de Processo Tributário.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que este Tribunal é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, por o recurso não ter como objecto exclusivamente matéria de direito, na medida em que o recorrente invoca factos não fixados na sentença recorrida.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo Ministério Público (artigo 45.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário).

Na verdade, na conclusão *a*) do recurso o recorrente afirma que «ao tempo do facto e da cobrança (o oponente) exerceu funções reais e efectivas na firma executada», o que significava conclusão do que se alega: que os actos que o oponente praticou na executada «se inscrevem no âmbito de uma administração real e efectiva», «poderes verdadeiramente actuantes [...] sob a capa técnico-comercial», «agiu com poderes de decisão», «pois, se assim não fosse, não constaria o oponente como primeiro e principal responsável pela firma executada nas declarações modelo 2 da contribuição industrial dos exercícios de 1980 e 1984 inclusive», «actuou o oponente [...] no âmbito da sua capacidade de exercício e de direitos inerentes ao cargo que desempenhava, designadamente, dando ordens a empregados, com autonomia e direcção, que no pelouro técnico e comercial, assim como na elaboração e deliberação dos orçamentos e outras tarefas de decisão que lhe estavam confiadas», tudo «conforme se alcança da petição inicial, declaração modelo 2 e da prova testemunhal».

Enumera-se, deste modo, factos fundamentais e instrumentais (o protagonismo do oponente nas declarações modelo 2) e ainda juízos de facto fundados sobre aqueles que, não só não constam do probatório, como, directa ou *per positionem*, negam os factos naquele fixados, mormente os dos itens *e*) e *h* — sempre o oponente foi de todo alheio à sua (da executada) gestão financeira e administrativa».

O que basta para que se considere que o recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, mas também inclui questão

de facto, pelo que este Tribunal é incompetente para o seu conhecimento, nos termos do artigo 167.º do Código de Processo Tributário, sendo para o mesmo competente o tribunal tributário de 2.ª instância.

Termos em que se decide julgar este Tribunal incompetente em razão da hierarquia para o conhecimento do recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Cessão de exploração ou estabelecimento comercial ou industrial temporário e reversível. Imposto de mais-valias.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A cessão de exploração de estabelecimento comercial ou industrial temporária e hipoteticamente reversível que produz um rendimento anual era tributada em contribuição predial por força do § 2.º do artigo 113.º do Código da Contribuição Predial.*
- 2 — *A transmissão definitiva da posição do cedente ao cessionário implica a incidência do n.º 2 do artigo 1.º do Código do Imposto de Mais-Valias, havendo activo immobilizado corpóreo.*

Recurso n.º 15 805, em que são recorrente Joaquim Pedro D'Assunção Rasteiro e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Joaquim Pedro D'Assunção Rasteiro, com os sinais dos autos, impugnou a liquidação da contribuição industrial e do imposto de mais-valias respeitantes ao ano de 1974, nos montantes, respectivamente, de 1254\$ e de 1 382 059\$, alegando, em síntese:

Apresentou em devido tempo a declaração de cessação de actividade, operada em 13 de Dezembro de 1965, pois deixou então de exercer o comércio e indústria, vendendo todas as matérias, produtos e mercadorias existentes nos seus estabelecimentos fabris e comerciais, realizando os seus créditos e pagando todo o seu passivo.

Nessa altura arrendou os seus edifícios e mecanismos neles instalados, assim desafectando do seu comércio, imóveis de que era proprietário e sítos nos concelhos de Tomar e Porto, passando então a ser colectado em contribuição predial.

Que, a partir de Janeiro de 1966 e até ao ano de 1974, em que vendeu os edifícios fabris e os bens de equipamento neles existentes,

a sua actividade se limitou à cobrança das rendas dos respectivos prédios, pagando anualmente a contribuição predial e o imposto complementar devidos.

Que, como cessou a sua anterior actividade comercial e industrial, não deve ser tributado de novo, agora em sede de contribuição industrial.

Por outro lado, igualmente se tem de entender que não podem ser tributados em imposto de mais-valias os ganhos relativos à venda de bens imóveis e de maquinismos neles existentes, ocorridos em 1974, quando, muito antes, os ditos prédios foram desafectados das actividades sujeitas a contribuição industrial e postos em regime de arrendamento.

Que os referidos bens deixaram de ser immobilizados da empresa, pois esta desaparecera, deixando de efectuar negócios em 1965, donde não existia uma situação de sujeição a imposto de mais-valias, sendo ilegal a liquidação deste imposto.

Pedi, no final, a procedência da impugnação e consequente anulação dos impostos liquidados pela Repartição de Finanças de Tomar.

Na sua resposta, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Santarém pronunciou-se pela improcedência da impugnação.

Na sentença, de fl. 79 a fl. 82, o Sr. Juiz daquele tribunal julgou a impugnação totalmente improcedente.

Inconformado, interpôs recurso para o tribunal tributário de 2.ª instância, o qual, no acórdão, de fl. 99 a fl. 105 v.º, deu provimento parcial ao recurso, anulando a liquidação de contribuição de 1254\$ e mantendo-a quanto ao imposto de mais-valias.

De novo inconformado com a parte da decisão que lhe foi desfavorável, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 111, que, admitido, veio a ser alegado e contra-alegado no Supremo Tribunal Administrativo.

No final das suas alegações, a fl. 126, concluiu:

«a) A partir de 31 de Dezembro de 1965 o recorrente fez cessar a actividade comercial da sua empresa em nome individual.

b) Com o balanço, reportado a 1965, incorreu-se a autoridade empresarial sujeita a contribuição industrial.

c) De igual modo, a partir de tal data, deixou o recorrente de ficar sujeito a imposto de mais-valias.

d) É que, a partir daquela data, o recorrente deu de arrendamento os imóveis e mecanismos, os quais, por isso, deixaram de constituir elementos do immobilizado da empresa.

e) A partir daquela data, de 31 de Dezembro de 1965, o recorrente passou a apresentar as competentes declarações para pagamento de contribuição predial.

f) Assim, quando nove longos anos depois o recorrente aliena tais edifícios e equipamentos, já os mesmos manifestamente não faziam parte do immobilizado da empresa individual que existiu (em actividade) apenas até 31 de Dezembro de 1965.

g) Tal alienação (efectuada em termos idênticos ao de qualquer locador de prédios) não pode considerar-se incluída na previsão do n.º 2 do artigo 1.º do Código do Imposto de Mais-Valias.

h) E a verdade é que tal norma de incidência não pode ser interpretada por analogia e nem sequer existente a interpretação extensiva.

i) Aliás, a repartição de Finanças competente só admitiu a exigência de mais-valias se fosse devida contribuição industrial.

j) E tal contribuição não era exigível a partir de Dezembro de 1965 (em que ocorreu a suspensão da actividade da empresa), como foi doutamente decidido (e bem assim pelo douto acórdão de 16 de Abril de 1991, proferido no recurso do processo de impugnação n.º 60 403) pelo douto acórdão recorrido.

l) O douto acórdão recorrido violou ou não aplicou, nomeadamente, o disposto no n.º 2 do artigo 1.º do Código do Imposto de Mais-Valias.

m) Impõe-se assim seja revogado o douto acórdão recorrido na parte em que considerou devido imposto de mais-valias.»

Em contra-alegações, a ilustre representante da Fazenda Pública junto deste Tribunal pugna pela manutenção do acórdão na parte sob recurso.

A fl. 132 o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo não provimento do recurso, já que o acórdão recorrido faz correcta interpretação e aplicação da lei.

Correram-se os legais vistos.

No acórdão recorrido deu-se como provada a seguinte matéria de facto:

1) O impugnante exercia a actividade de «papel, papelão e cartão (fibra de)», por que estava tributado em contribuição industrial, grupo A.

2) Por escritura de 30 de Dezembro de 1965, celebrou com Matrena — Sociedade Industrial de Papéis, S. A. R. L., com sede em Matrena, concelho de Tomar, um contrato por via do qual deu a esta a exploração da unidade fabril e comercial denominada «Fábrica de Papel de Matrena», composta de fábrica propriamente dita e edifícios anexos, com todos os mecanismos e restantes equipamentos, ferramentas, utensílios e mobiliário, constantes de um inventário assinado pelos outorgantes, incluindo o uso de marcas e do nome do estabelecimento e função de todos os demais direitos industriais e comerciais inerentes à exploração da fábrica, designadamente alvarás, licenças e autorizações, ficando ainda a cargo da 2.ª outorgante os impostos e taxas, salvo a contribuição predial.

3) Entre outras cláusulas, estipulado foi que o contrato tinha início em 1 de Janeiro de 1966 e era celebrado pelo prazo renovável de três anos, salvo comunicação, por escrito, de qualquer das partes do desejo de rescisão, o que deveria ser feito com a antecedência mínima de seis meses.

4) Foi ainda clausulado que todas as coisas móveis e imóveis a restituir pela 2.ª outorgante deveriam sê-lo no estado em que as iria receber, salvo o uso ordinário das mesmas, obrigando-se, bem assim, a reparar ou substituir as que se deteriorassem ou perdessem, inclusive pelo dito uso e ou pagar a indemnização correspondente.

5) A 2.ª outorgante não podia constituir quaisquer ónus sobre os imóveis, vender maquinismos ou transferir para outrem os seus direitos de exploração sem autorização por escrito do impugnante.

6) Como remuneração pela exploração concedida, a mesma 2.ª outorgante pagaria a importância anual de 720 000\$.

7) Em 10 de Março de 1966 apresentou o impugnante a declaração modelo 2 de contribuição industrial respeitante a 1965, mencionando cessação total de actividade, por motivo da aludida cedência de exploração em 31 de Dezembro de 1965.

8) A partir desse ano de 1965, deixou de apresentar a competente declaração modelo 2, entregando, em contrapartida, oportunamente, a declaração a que se refere o artigo 116.º do Código da Contribuição Predial respeitante à quantia de 720 000\$ anuais, pelo que passou a pagar a correspondente contribuição predial.

9) Por despacho de 9 de Agosto de 1974 do Sr. SSEO, foi sancionada a obrigatoriedade, por parte do impugnante, da apresentação das declarações modelo 2 relativas aos últimos cinco anos, dando elas entrada na repartição de Finanças em 14 de Novembro de 1975.

10) No que respeita ao ano de 1974, foram apuradas mais-valias de 13 820 590\$, resultante da venda dos bens do activo imobilizado por parte do ora impugnante à Matrena — Sociedade Industrial de Papéis, S. A. R. L., o que produziu o tributo de 1 382 059\$, sendo a contribuição industrial liquidada de 1254\$.

11) Por escritura pública, de 21 de Fevereiro de 1974, o ora impugnante e mulher, venderam por 15 500 000\$ à aludida Matrena — Sociedade Industrial de Papéis, S. A. R. L., o tal conjunto de edifícios, suas logradorias e terrenos e mais coisas móveis que constituem a «Fábrica de Papel da Matrena».

12) Realizaram-se balanços gerais e de liquidação tanto em 31 de Dezembro de 1965 como em 21 de Fevereiro de 1974.

É, pois, perante esta factualidade que se tem de concluir pelo acerto ou não do acórdão recorrido no tocante à manutenção da liquidação do imposto de mais-valias feito ao impugnante.

Há que assinalar desde já que a importância de 720 000\$ recebida pelo recorrente não era um rendimento de prédio rústico ou urbano mas sim o produto de cessão de exploração da sua indústria e comércio à Matrena, só sujeita à incidência do Código da Contribuição Predial, em virtude de este no seu § 2.º do artigo 113.º a considerar «renda para efeitos deste código».

Como vimos do probatório, o ora recorrente não alienou, aquando da primeira escritura, nem extinguiu a sua empresa, apenas cedendo a sua exploração a outrem, através de contrato pelo qual a cessionária se obrigou a manter a empresa enquanto universalidade e a restituí-la em bom estado de conservação, ou com indemnização pelo perecimento de bens.

Embora a exploração económica estivesse entregue à cessionária, o suporte da titularidade jurídica da empresa é do cedente que, como resulta do contrato, reassumiria o exercício da sua actividade empresarial, no caso de cessação do contrato de exploração.

Mas se assim é, como emerge da matéria de facto, a transmissão operada pela escritura de 21 de Fevereiro de 1974 de móveis e imóveis constitutivo do activo imobilizado da exploração, cai no âmbito de incidência do n.º 2 do artigo 1.º do Código do Imposto de Mais-Valias.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com a procuradoria de 60 %.

— Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Assessor privado num gabinete ministerial. Aplicação do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — O Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro, apenas é aplicável aos funcionários e agentes da Administração.
- 2 — Assim, um quadro requisitado a uma empresa pública para um gabinete ministerial, com a categoria da letra B do funcionalismo público, tendo optado pelo vencimento auferido na empresa, não está abrangido pelo Decreto-Lei n.º 415/87.

Recurso n.º 15 950, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Alpoim de Sousa e Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Marta Maria Alpoim de Sousa e Silva de Miranda Pereira, c. f. 141146834, residente na Estrada de Benfica, 299, Lisboa, veio impugnar a liquidação do imposto profissional, relativo a 1989, do montante de 137 587\$, com os fundamentos seguintes:

Como assessava de certo membro de Governo foi, aquando da requisição à CP — Caminhos de Ferro Portugueses, E. P., fixado para efeitos de isenção de imposto profissional a categoria correspondente à letra B, tendo optado pelo vencimento percebido na CP.

Com o Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro, foi abolida a isenção do imposto profissional.

Em 1988, recebeu 2 293 113\$, sendo-lhe feita a dedução à taxa de 18%, de 412 761\$, quando a taxa a aplicar correspondente à letra B — seria de 12%, donde resultarão lhe ter sido liquidado a meio 137 587\$.

O digno representante da Fazenda Pública manifestou-se, na sua resposta, pela improcedência da impugnação, por o Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro, não ser aplicável à situação descrita na impugnação.

A M.^{ma} Juíza do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 10.^o Juízo — julgou procedente e provada a impugnação por a liquidação estar ferida de ilegalidade, teria violado os artigos 2.^o e 3.^o do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro.

Não se conformando com tal sentença, o digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigos 32.^o, n.º 1, alínea h) do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e 167.^o do Código de Processo Tributário], deduzindo as conclusões seguintes:

1.^a A impugnante foi, através de despacho, nomeado assessor do Gabinete do Secretário de Estado dos Transportes Interiores no ano de 1988;

2.^a Pelo mesmo despacho foi-lhe atribuído a categoria correspondente à letra B da tabela de vencimentos da função pública, para efeitos de isenção prevista no § 1.^o do artigo 4.^o do Decreto-Lei n.º 44 305, na redacção dada pelo artigo 1.^o do Decreto-Lei n.º 132/81, de 28 de Maio;

3.^a Contudo, a impugnante optou pelo vencimento na empresa a que pertence — CP, Caminhos de Ferro Portugueses, E. P. —, a qual ficou a suportar o respectivo encargo nos termos do artigo 4.^o do Decreto-Lei n.º 485/76, de 21 de Janeiro;

4.^a Pelo que às remunerações por si auferidas no ano em causa, foi aplicada a taxa de imposto profissional de 18%;

5.^a Taxa correctamente aplicada, porquanto a impugnante esteve sujeita ao regime fiscal, norma do trabalhador por conta de outrem, em termos de contrato de trabalho de direito privado;

6.^a E a dita sentença, ora recorrida, ao não julgar assim, violou o disposto no artigo 21.^o do Código do Imposto Profissional (CIP), na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 48/88, de 23 de Março.

Contra-alegando, a impugnante apresenta as conclusões seguintes:

I) A impugnante gozava de isenção de imposto, nos termos da alínea a) do artigo 4.^o do CIP, sendo o vencimento base para aquele efeito o correspondente à letra B, nos termos do n.º 1 do artigo 4.^o do Decreto-Lei n.º 44 305, de 27 de Abril de 1962, e do despacho de requisição de 15 de Novembro de 1987.

II) Com a publicação do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro, foram revogados aqueles normativos, passando a impugnante a estar sujeita ao regime constante deste diploma e, designadamente, ao vertido nos artigos 2.^o e 3.^o;

III) A revogação daquela isenção processou-se com respeito pelo princípio da neutralidade consagrada quer na Lei n.º 49/86, de 31 de Dezembro, quer no Decreto-Lei n.º 415/87;

IV) Ao não aplicar-se à impugnante o regime constante dos artigos 2.^o e 3.^o do Decreto-Lei n.º 415/87, ou seja, o regime da letra B, a liquidação efectuada foi ilegal.

Conclui pela confirmação de sentença recorrida.

A distinta representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso merece provimento, por o disposto nos artigos 2.^o e 3.^o do Decreto-Lei n.º 415/87 não se aplicar às remunerações auferidas pela recorrida no ano de 1988, pelo que a sentença recorrida acolheu um critério de tributação que não se encontra previsto em qualquer disposição legal, não sendo, por isso, de aplicar a taxa de 12%.

Colhidos os vistos legais, urge decidir:

1 — A sentença recorrida deu como provados os seguintes factos:

a) A impugnante foi, por despacho de 15 de Novembro de 1987, do Sr. Secretário de Estado dos Transportes Interiores, requisitados à CP — Caminhos de Ferro Portugueses, E. P.;

b) Nos termos do referido despacho, a ora impugnante optou pelo seu vencimento na empresa a que pertencia que, assim, ficou a suportar o respectivo encargo, nos termos do artigo 4.^o do Decreto-Lei n.º 485/76, de 21 de Junho;

c) Também, nos termos do referido despacho, foi atribuída à impugnante a categoria profissional correspondente à letra B, constante da tabela de vencimentos da função pública, para efeitos da isenção prevista no § 1.^o do artigo 4.^o do CIP;

d) No ano de 1988 a impugnante auferiu as remunerações que totalizam 2 293 113\$, que a entidade pagadora — Caminhos de Ferro Portugueses — lhe reteve, a título de imposto profissional, no montante de 412 761\$;

e) Na liquidação efectuada não se atendeu ao disposto no n.º 2 do artigo 2.º e aos n.ºs 1 e 2 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro.

Tendo por base esta matéria de facto, a sentença recorrida julgou procedente a impugnação, por a liquidação estar ferida de ilegalidade, por não ter-se aplicado os artigos 2.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, porque ao caso não é aplicável o disposto nos artigos 2.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 415/87.

A recorrida contra-alegou, opinando pela confirmação da sentença.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por os artigos 2.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 415/87 não titularem as remunerações da recorrida.

2 — A recorrida alega que está sujeita à tributação do imposto profissional pelo regime constante dos artigos 2.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro, ou seja, pelo regime da letra B do funcionalismo público, o que quer dizer que a taxa a aplicar devia ser de 12 % e não de 18 %, como a que foi utilizada.

Esta questão resulta da circunstância da recorrida ser um quadro dos Caminhos de Ferro Portugueses, E. P. — CP — e ter sido requisitada por um gabinete ministerial com a categoria correspondente à letra B. Porém, a recorrida optou pelo vencimento que auferia na CP, o qual era suportado pela empresa. Percebeu, em 1988, a quantia de 2 293 113\$, pagando a título de imposto a quantia de 412 761\$, resultando da aplicação da taxa de 18 % quando só lhe devia ter aplicada a taxa de 12 %, a qual dava o imposto de 275 174\$, o que significa que se liquidou a mais (412 761\$ — 275 174\$) 137 587\$.

A sentença recorrida decidiu que aos rendimentos auferidos pela recorrida em 1988 são aplicáveis os artigos 2.º e 5.º do Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro. Este diploma aboliu a isenção do imposto profissional relativo às remunerações dos funcionários públicos e procedeu à correcção das respectivas remunerações, de acordo com o princípio da neutralidade [artigo 67.º, n.º 1, alínea b), da Lei n.º 49/86, de 31 de Dezembro], isto é, as respectivas remunerações auferidas em 1987 não deveriam ver, em termos líquidos, o seu nível afectado após tributação.

«Pretende-se, assim, com o presente diploma — Decreto-Lei n.º 415/87, de 31 de Dezembro — pôr em execução, na parte que respeita à tributação de um imposto profissional, as medidas a que alude a autorização legislativa (artigo 67.º da Lei n.º 49/86, de 31 de Dezembro) e fixou as compensações devidas respeitantes aos vencimentos de 1987, de forma que seja mantido, em todos os casos, o princípio da neutralidade acima enunciado.» (Relatório n.º 3 do Decreto-Lei n.º 415/87.)

Resulta de tudo isto que houve necessidade de aumentar as remunerações dos funcionários públicos de forma a que, devido à incidência do imposto, não perdessem rendimento, em termos líquidos.

«Como é evidente, nas tabelas de remunerações corrigidas, anexas ao presente diploma, apenas constam as situações decorrentes dos vencimentos bases e do número de diurnidades auferidas por cada

funcionário, uma vez que este estatuto remuneratório comum a todos eles.» (Relatório do Decreto-Lei n.º 415/87, n.º 3 v.º)

Verifica-se quer da leitura do relatório do Decreto-Lei n.º 415/87, quer dos artigos 1.º a 4.º do mesmo diploma, que as respectivas normas não são aplicáveis à recorrida.

Com efeito, a recorrida estava sujeita ao regime normal dos empregados por conta de outrem, face ao seu contrato de trabalho com a CP, por cujo vencimento optou.

Quer dizer: o estatuto remuneratório da recorrida não se encontra abrangido pelo Decreto-Lei n.º 415/87.

Este diploma aplica-se apenas aos funcionários e agentes da administração central, regional e local e magistrados, elementos das forças militares e segurança e de titulares de cargos políticos e não aos empregados por conta de outrem, mesma que, por qualquer razão, prestem serviço dele no gabinete ministerial, uma vez que a remuneração é paga pela entidade patronal (artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 485/76, de 21 de Junho).

3 — Em seguimento do exposto, apura-se que a sentença recorrida não pode ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, mantendo-se a liquidação impugnada.

São devidas custas:

a) Na 1.ª instância, e

b) Neste Supremo Tribunal Administrativo, fixando-se a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueira* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão contra responsáveis subsidiários. Período da constituição dos débitos fiscais.

Doutrina que dimana da decisão:

A responsabilidade pessoal dos gerentes e administradores — artigo 16.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — abrange as dívidas exequendas cujos factos geradores ocorreram na sua efectiva gerência, mau grado as mesmas terem vencido posteriormente à respectiva cessação de funções.

Recurso n.º 15 952, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João António Guedes S. Pedro. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença que julgou em parte procedente a oposição deduzida por João António Guedes S. Pedro contra a

execução fiscal movida a Turitent — Automóveis de Aluguer e Turismo, L.^{da}, para cobrança de 181 850\$ de dívida por contribuição industrial, grupo B, dos anos de 1983, 1984 e 1985 e que contra o oponente revertera, veio a representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ser de indeferimento liminar, por ter entendido que os fundamentos da oposição não se elencavam no artigo 286.º do Código de Processo Tributário (CPT) e não de indeferimento parcial, proibido pelo artigo 474.º do Código de Processo Civil (CPC), tendo concedido provimento à oposição, na parte em que a dívida exequenda se enquadra no período que antecede a cobrança, por considerar erradamente que a responsabilização dos sócios gerentes não se reporta ao período em que ocorreram os factos que originaram a obrigação tributária.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o recurso merece provimento, por no âmbito da responsabilidade imputável aos gerentes caber também o período da gerência em que ocorreram os factos geradores do tributo exequendo.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

1 — A execução tem por objecto a cobrança de 181 850\$ e juros, proveniente de contribuição industrial, grupo B, relativamente aos anos de 1983, 1984 e 1985, sendo 45 600\$ do ano de 1983, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 31 de Dezembro de 1984; 19 000\$ do ano de 1984, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 1 de Abril de 1985; 75 200\$ do ano de 1984, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 30 de Dezembro de 1985, e 41 250\$, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 1 de Abril de 1986.

2 — Da certidão da Conservatória do Registo Comercial consta que por escritura de constituição da sociedade «Turitent — Automóveis de Aluguer e Turismo, L.^{da}», de 18 de Março de 1982, o oponente era sócio gerente da mesma.

3 — A execução reverteu contra o oponente a requerimento do exequente.

4 — Por escritura de 13 de Março de 1985 o oponente cedeu a quota que possuía na sociedade executada a Luís Filipe da Guerra Fernandes, renunciando expressamente à gerência da sociedade.

A matéria invocada nas primeiras conclusões do recurso, assacando à sentença recorrida erros próprios de um inexistente despacho liminar, são impertinentes pela óbvia razão de que o recurso é de uma sentença que conheceu de imediato de pedido (artigos 293.º e 132.º do CPT), que não de um despacho liminar.

Só a dita sentença está sob recurso, que não o despacho liminar positivo, de fl. 13, pelo que é sobre esse objecto que incide o conhecimento.

Vem controvertida a posição assumida na decisão recorrida de que a responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes das sociedades de responsabilidade limitada por dívidas destas ao Estado, no regime do artigo 16.º do CPCI, anterior, pois, à vigência do Decreto-Lei n.º 68/87, de 9 de Fevereiro, se reporta ao período de gerência em que as dívidas exequendas deviam ser cobradas, que não ao período em que as mesmas nasceram.

Só na parte da decisão relativa a tal posição está a sentença sob recurso, pois na parte restante [a da alínea b) do decisório] logrou favor o recorrente — artigo 684.º, n.º 2, *in fine*, do CPC.

Embora sustentada por determinados autores [A. Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., p. 88, e Brás Teixeira, *Princípios de Direito Fiscal*, p. 298], não é a posição da sentença dominante, quer na doutrina (Alberto Xavier, *Manual* [...], p. 388, R. Carvalho e R. Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., vol. 1, p. 133], quer na jurisprudência (acórdão deste Tribunal de 1 de Fevereiro de 1989, em *Apêndice ao Diário da República*, de 12 de Outubro de 1990, p. 133), que têm vindo a entender reportável à responsabilização dos gestores o período da sua gerência em que ocorreram os factos ou situações geradoras dos impostos de que derivaram as dívidas exequendas, mesmo que os débitos consequentes apenas se venessem posteriormente à cessação das suas funções.

O problema da responsabilidade pessoal dos gestores em função do período da sua gerência — artigo 16.º do CPCI —, quando na actividade gestonária do eventual obrigado não se inclui o período do vencimento dos débitos fiscais exequendos, mas tão-só aquele em que tais débitos foram constituídos, é de interpretação do referido segmento da norma, da intenção legal nele contida quanto a imputação das dívidas do Estado a actos de administração dos ditos gestores.

E não se derime em termos da dicotomia responsabilidade objectiva (ou imputação por facto alheio — cf., neste sentido, «Da Responsabilidade Fiscal Subsidiária [...]», de R. Albuquerque e M. Cordeiro, em *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 334-336, p. 179) ou subjectiva na modalidade de culpa funcional, culpa esta cuja pertinência para fundamentar este tipo de responsabilidade é por demais indiscutível, mas antes no tratamento da noção de culpa de que parte a lei.

Que não tem por correlato o juízo de censura que funda a imputação subjectiva e o consequente dever de indemnizar em sede de responsabilidade civil, baseado na comparação com o homem abstracto — artigo 487.º, n.º 2, do Código Civil, antes um outro, especificamente fiscal, sobre o comportamento do gestor nas suas relações com o fisco e na coerência de actuação profissional das tomadas de decisões gestonárias [neste sentido, cf. certa doutrina francesa apostada no tratamento dos contribuintes perante o fisco — *La Notion de Bonne Foi* [...], de Emmanuel Kornprobst, 1980, pp. 43 e seguintes).

O interesse que o artigo 16.º prevenia, e demais a mais protegia com o reforço da adstricção da responsabilidade pessoal dos gerentes e administradores, era a observância da legalidade tributária, o qual em abstracto, tanto é passível de ofensa pela actuação gestonária do tempo em que emergem os tributos como do período em que cumpre acatar as obrigações tributárias.

E que todo o tempo da gerência efectiva é o considerado na lei e no específico juízo de culpa que se lhe refere, resulta da parte final do preceito que responsabiliza, em termos idênticos, o conselho fiscal que sanciona o «acto de que deriva a responsabilidade», os membros deste órgão respondem por actos decididos pelos gestores, na medida em que os aprovaram e as decisões aprovadas são as que deram origem à responsabilidade fiscal.

Seria, evidentemente, injustificável reduzir ou restringir as referidas decisões às tomadas acerca do não acatamento ou da prevaricação perante as obrigações tributárias (que, comumente, não acontecem, pelo menos de forma explícita).

Pelo exposto, sendo os gerentes responsáveis pelo tributo exequendo cujos factos geradores ocorreram no período da sua efectiva ge-

rência, está o oponente incurso em responsabilidade pelas dívidas exequendas respeitantes aos anos de 1984 e 1985 (execuções 15 479/85, 3773/84 e 6181/86), uma vez que exerceu as funções dentro daqueles ditos anos.

Termos em que se concede provimento ao recurso e se revoga a parte da sentença recorrida sob apreciação [alínea a) do decisório], julgando-se na parte correlativa a oposição improcedente.

Custas pelo oponente, pela totalidade e em 1.ª instância.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Decisão de facto e de direito. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância e pelos tribunais fiscais e aduaneiros.*
- 2 — *Consequentemente, sendo a sentença da 1.ª instância, sob recurso, omissa quanto à fixação de factos relevantes para a solução jurídica adequada, impõe-se a baixa do processo, para que a decisão de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito.*

Recurso n.º 15 960, em que são recorrente Júlio Augusto Magalhães de Faria e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Júlio Augusto Magalhães de Faria recorre da sentença do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, que julgou improcedente a impugnação por ele deduzida, sob a invocação de preterição de formalidades legais, contra o acto de segunda avaliação de uma parcela de terreno para construção.

Na sua alegação, formula as seguintes conclusões:

«1.ª A avaliação, porque constitui uma verdadeira decisão ao determinar a matéria colectável, deve ser notificada com a sua fundamentação nos termos do artigo 21.º do Código de Processo Tributário;

2.ª A anulação judicial da avaliação abrange a avaliação na totalidade, desde a nomeação dos peritos até à notificação do laudo dos peritos;

3.ª Em face da anulação da avaliação, ao repetir-se esta, o contribuinte-recorrente deveria ser notificado para nomear o seu perito;

4.ª Não se notificando o recorrente da fundamentação da avaliação e não o notificando para nomear o seu perito, preteriram-se formalidades essenciais, consagradas no artigo 21.º do Código de Processo Tributário e 135.º do Código da Contribuição Predial [...].»

Não houve contra-alegação.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público foi de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A instância recorrida considerou provado o que segue:

«A parcela (de terreno) em causa havida já sido avaliada, tendo a segunda avaliação sido anulada por decisão judicial;

O impugnante foi notificado do resultado da segunda avaliação, agora feita, nos termos do ofício de fl. 7, aqui dado por reproduzido;

O impugnante não foi notificado para nomear um perito, nem da data e hora da diligência;

O perito indicado pelo impugnante assinou o laudo da avaliação.»

Com base nestes factos, o Sr. Juiz decidiu que «a anulação referida foi-o apenas da avaliação, não implicando a repetição dos actos anteriores a ela» e «visto que o impugnante havia já indicado perito, não tinha agora que ser notificado para isso».

Diferente é, porém, a visão do recorrente, ao sustentar que «a anulação judicial da avaliação abrange a avaliação na totalidade, desde a nomeação dos peritos até à notificação do laudo [...], pelo que, «em face da anulação da avaliação, ao repetir-se esta, o contribuinte recorrente deveria ser notificado para nomear o seu perito, com o que concordou o ilustre representante do Ministério Público, no parecer que, sobre o assunto, emitiu.

Vejamos, pois, de que lado está a razão.

Tal como no processo administrativo em geral, também no processo gracioso tributário, atinente ao acto da liquidação de impostos, surgem actos que condicionam outros actos posteriores, prejudicando as soluções que não se ajustem ao conteúdo deles.

E, de entre esses actos, será de destacar, atenta a espécie em apreço, o acto de avaliação da propriedade urbana ou rústica, acto jurídico algo complexo que, inserido num processo gracioso autónomo de que constitui o seu acto final ou conclusivo, é precedido de actos instrumentais ou preparatórios da avaliação propriamente dita (cf. artigos 128.º e seguintes do Código da Contribuição Predial, em vigor ao tempo dos factos dos autos, e artigos 93.º e seguintes do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações).

Na hipótese vertente, e em face do probatório, sabe-se que foi anulado, por decisão judicial, o acto da segunda avaliação de uma parcela de terreno para construção.

Todavia, e naquela sede, não há qualquer notícia quanto ao vício determinante da decidida anulação, com a localização do mesmo no respectivo processo de avaliação.

Ora, sendo assim, não é possível concluir-se, neste momento, nem no sentido de que «a anulação referida foi-o apenas da avaliação [...], como entendeu o M.º Juiz, nem no de que «a anulação judicial da avaliação abrange a avaliação na totalidade [...], como sustenta o recorrente, com apoio do Ministério Público.

Donde a necessidade de ampliação da matéria de facto, por forma a identificar o vício que determinou a falada anulação contenciosa do acto da segunda avaliação para, assim, se poder localizar, no respectivo processo gracioso, o acto afectado por esse vício.

Na verdade, implicando a anulação contenciosa de um acto a eliminação *ipso jure* dos actos dele consequentes e dos respectivos efeitos, pois só assim terá lugar a reintegração da ordem jurídica violada, indispensável se torna a indagação e fixação da apontada factualidade, com vista à resolução do problema suscitado nos autos.

De modo que o questionado acto de nomeação de peritos tem, ou não, de ser renovado, consoante a anulação decretada visou, ou não, esse mesmo acto, directamente ou como consequente do acto anulado, o que tudo relevará para averiguar se o impugnado acto da segunda avaliação enferma, ou não, da assacada preterição de formalidades legais.

Em suma, porque esta Secção de Contencioso Tributário tem os seus poderes de cognição restritos a matéria de direito (artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais), impõe-se a baixa do processo para que a decisão de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito (artigo 729.º, n.º 3, do Código de Processo Civil).

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em, concedendo provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e ordenar a baixa do processo para que, em novo julgamento — a efectivar, se possível, pelo mesmo juiz —, a decisão de facto seja ampliada de modo a constituir base suficiente para a decisão de direito, de acordo com o que ficou expandido.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

IVA. Incidência real. Cessões a título oneroso ou gratuito de estabelecimento comercial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial não se consideram transmissões para efeitos de incidência em IVA, pelo que as operações de transmissão dos vários elementos da organização mercantil integrados no estabelecimento cedido não são passíveis de imposto.*
- 2 — *Relevam para o referido efeito de não incidência somente as cessões celebradas com observância da forma externa prescrita na lei.*

Recurso n.º 16 059, em que são recorrente António Laranjo dos Santos e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença que julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação em IVA relativo a Dezembro de 1987, no montante de 1 692 283\$ e juros compensatórios de 1 314 563\$, veio o impugnante, António Laranjo dos Santos, recorrer, concluindo a sustentar que não carecem de forma legal — escritura pública de traspasse — as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial que não são de considerar como transmissões incidentes de IVA, nos termos do artigo 3.º, n.º 4, do Código do IVA, porquanto nesta norma está consagrado o princípio da relevância da natureza económica dos factos sobre a sua forma jurídica.

Tanto assim, que as cessões referidas podem ser gratuitas, o que afasta a exigência do traspasse formal, uma vez que este se não presume gratuito, sendo que a cessionária é sujeito do IVA, não sendo necessário que as mercadorias integrantes sejam facturadas, bastando que constem da relação ou inventário.

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que só a solenização da transmissão do estabelecimento, por escritura de traspasse ou de doação, sujeita a imposto sobre sucessões e doações, daria lugar à aplicação do artigo 3.º, n.º 4.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso não merece provimento porque a Administração não tributou a transferência do estabelecimento enquanto tal, mas, antes, a transferência das mercadorias existentes em 31 de Dezembro de 1987 no estabelecimento para a sociedade.

Cumprе apreciar, em atenção aos seguintes factos dados como provados:

1 — O impugnante cessou a actividade que exercia, em 31 de Dezembro de 1987, com uma existência de mercadorias sujeitas a IVA, no montante de 14 292 298\$.

2 — Em virtude da cessação da sua actividade, o impugnante transferiu os seus estabelecimentos comerciais para a sociedade Santos e Piedade, que iniciou a sua actividade em 1 de Janeiro de 1988;

3 — Em virtude da transferência da mercadoria, referida em 1, do impugnante para a Santos e Piedade, a administração fiscal procedeu à liquidação de IVA, no montante de 1 692 283\$ e de juros compensatórios, na importância de 1 314 563\$.

4 — Em 29 de Julho de 1991 o impugnante foi notificado para, em 15 dias, pagar aquele IVA e juros compensatórios.

5 — Em 3 de Outubro de 1991 foi feito o débito ao tesoureiro da Fazenda Pública para cobrança virtual.

A sentença recorrida, concluindo que a transferência do estabelecimento em causa somente poderia constituir um traspasse ou uma cessão de estabelecimento, assertou em que, como cessão a figura não se enquadra na regra de não incidência do artigo 3.º, n.º 4, por estar incluída, antes, e pelo contrário, na regra de incidência e de não isenção do artigo 9.º, n.º 30, alínea c), sendo que, em relação a ambas as figuras, sempre seria exigível a verificação do negócio formal como pretende a Administração.

Depois de enumerar as operações tributáveis em IVA em matéria de transmissões de bens (1 e 2) e equiparadas a transmissões (3), o artigo 3.º do Código do IVA exclui do referido conceito «as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial [...] quando [...] o adquirente seja ou venha a ser pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto, de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º» (4).

Pressupõe a lei que o «cessionário acaba por tomar o lugar do cedente, a cuja actividade dá continuidade, não apenas quanto à titularidade da coisa, mas ainda quanto à possibilidade de vir a descontar nas entregas de imposto que venha a fazer, o imposto suportado a montante pelo cedente, na aquisição dos bens cedidos», como anota Cardoso Mota, em *O Imposto sobre o Valor Acrescentado Anotado e Comentado*, p. 87.

É esta pressuposição legal de que o cessionário sucede ao cedente no direito à dedução do imposto suportado a montante por este nas operações de aquisição, importação ou utilização em que passivamente interveio que, explicando a não incidência na transmissão do estabelecimento comercial, abre campo à interpretação do sentido em que a expressão «cessão do estabelecimento comercial» é usada no preceito em causa.

Nomeadamente, no aspecto que constitui objecto da querela instalada no processo, a de definir se o efeito prescrito no artigo 3.º, n.º 4, ocorre perante a mera transferência real da organização mercantil, ou se, além desse facto, obviamente imprescindível, a lei exige a celebração do negócio jurídico translativo, tendo por objecto o estabelecimento, com observância da forma externa prescrita na lei notarial [alínea k) do artigo 89.º do Código do Notariado].

Sabido que «os negócios de transmissão de propriedade de estabelecimentos comerciais ou industriais», e mesmo «os que tenham por objecto o gozo destes» (referida norma) estão sujeitos à exigência da escritura pública, quer se trate de traspasso, de locação do estabelecimento de doação ou de qualquer forma de transmissão, mista ou inonimada, e que os interesses de ordem pública protegidos pela forma são de tal ordem, que a lei comina a respectiva falta com a nulidade (artigo 220.º do Código Civil), e comete ao juiz o seu conhecimento oficioso [artigos 485.º, alínea d), e 490.º, n.º 1, do Código de Processo Civil], (por isso, se afirma que as formalidades *ad substantiam*, como a que está em apreço, são uma limitação «não apenas à liberdade de forma, mas também à própria autonomia privada» — cf. nota de A. Varela, citando Giorgianni, em *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 123.º, p. 365).

Entre as vantagens do formalismo negocial, enumeradas por Manuel Andrade, *Teoria Geral* [...], p. 143, contam-se as de suprir a autorização de formas de publicidade e de clarificar a expressão da vontade das partes, que são objectivos que podem interessar à actividade da administração fiscal, que é terceira interessada na «certeza, segurança e celeridade na definição das situações tributárias» — cf. artigo 17.º do Código de Processo Tributário.

Necessidades quanto mais prementes, quanto pensáveis sejam, neste campo da cessão do estabelecimento, de figuras negociais aproximadas da cessão, como é caso do dono do estabelecimento o confiar à gestão de terceiro, sem se livrar, todavia, da responsabilidade da administração da empresa — cf. nota de A. Varela, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 123.º, p. 348).

E tudo isto referido a situações tributáveis em que o verdadeiro cessionário toma a posição do cedente até no direito à dedução de impostos pagos por aquele, como acima se referiu.

Só a transparência da tradução jurídica da vontade de cedente e cessionário, decorrente do instrumento notarial legalmente exigível, poderá suportar a certeza e segurança que a referida situação tributária, na sua complexidade, requer.

Por tudo, é de aceitar como correcta a posição da sentença recorrida quando nega razão ao impugnante, que não exibiu instrumento da alegada cessão de estabelecimento, pretensamente determinante da exclusão da tributação pela transmissão das mercadorias em causa.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo impugnante, com procuradoria em 50 %.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo. Justo impedimento. Abertura do cofre tardia. Impugnação prematura. Efeitos da liquidação. Recurso do recebimento da impugnação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Só se verifica o justo impedimento quando há qualquer facto que impeça a apresentação da impugnação dentro do prazo determinado pela lei.*
- 2 — *Quando a abertura do cofre teve lugar mais de um ano posterior à notificação para pagar eventualmente, era justificado e compreensiva a notificação ao contribuinte, exercendo esta uma função condicionante do vencimento da dívida, assinalando o prazo de pagamento sem juros de mora e marcando o início do prazo para reclamar ou impugnar.*
- 3 — *A partir do instante em que o acto liquidatário se produz e notifica, o contribuinte conhece o montante do imposto a pagar e o prazo dentro do qual o havia de efectuar.*
- 4 — *A partir da notificação da liquidação o contribuinte fica com a possibilidade de deduzir impugnação contra o imposto que considere ferido de ilegalidade.*
- 5 — *Os prazos para impugnar não podem exceder-se, mas não há nenhuma lei que proíba, em regra, a sua antecipação.*
- 6 — *Se a entrega da petição de impugnação foi recusada por motivo imputável à repartição de Finanças, o impugnante não pode ser prejudicado pela negligência dos funcio-*

nários, pelo que a entrega posterior retroage a data da recusa, considerando-se tempestiva a petição.

Recurso n.º 16 066, em que são recorrentes Jorge Henrique Dias dos Reis e outros e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Jorge Henrique Dias dos Reis e outros, já identificados nos autos, não se conformando com o acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância que decidiu que a petição inicial de impugnação foi apresentada fora de prazo legal [artigo 89.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)], uma vez que por julgado inverificado o justo impedimento invocado e que o conhecimento desta excepção peremptória de caducidade prejudicava a apreensão da questão substantiva de saber se a pretensão dos impugnantes era ou não manifestamente improcedente [artigo 474.º, n.º 1, alínea c), ii, do Código de Processo Civil (CPC)], ao abrigo da qual o M.º juiz *a quo* indeferira liminarmente a petição inicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª O douto acórdão recorrido decidiu a questão em apreço com invocação de preceitos que, sem serem vistos à luz do ordenamento processual tributário e dos princípios que o enfermam, não permitem fazer uma aplicação justa do direito e dos interesses legítimos dos contribuintes.

2.ª O douto acórdão recorrido homologou a violação dos princípios da legalidade da protecção da confiança, da segurança e certeza na definição das situações tributárias que caracterizou a actuação da administração fiscal no procedimento que está na base do presente recurso.

3.ª O Código de Processo Tributário (CPT), de aplicação imediata aos processos pendentes, contém a consagração do facto superveniente que não tenha sido possível conhecer e que abre o início da contagem do prazo para impugnar.

4.ª Nestes termos, foi violado o artigos 17.º do CPT, em matéria de princípios, e foram directamente violados os artigos 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, e 3.º daquele código que, estando já em vigor na data em que foi proferida a decisão sob recurso, implicava o acolhimento do facto superveniente previsto no artigo 97.º, n.º 2, do CPT, aplicável pela norma remissiva do artigo 2.º do mesmo código.

5.ª Com efeito, uma vez que a impugnante só teve conhecimento do débito em Outubro de 1990, por não ter sido dado cumprimento ao disposto no artigo 102.º do Código da Contribuição Industrial (CCI) que mandou debitar o imposto no prazo de 15 dias e os serviços demoraram mais de um ano a fazê-lo, só a partir daquela data é que se deve considerar iniciado o prazo de 90 dias para impugnar.

Nestes termos, [...] deve o douto acórdão ser revogado e se determine o recebimento e conhecimento da impugnação.»

A Fazenda Pública não contra-alegou.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por a impugnação ter sido apresentada fora do prazo previsto no artigo 89.º do CPCI e os factos invocados pela R. como impeditivos da apresentação da impugnação

dentro do prazo legal não integrarem o conceito de justo impedimento tal como vem definido no artigo 146.º, n.º 1, do CPC.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

1 — O acórdão recorrido deu como provado a seguinte matéria de facto:

a) A petição de impugnação foi apresentada na Repartição de Finanças do Seixal em 9 de Outubro de 1990 (fl. 3).

b) A abertura do cofre para cobrança de contribuição industrial impugnado ocorreu em 1 de Junho de 1990 (fls. 18 v.º e 96.º).

c) Em 19 de Outubro de 1990, o impugnante, Jorge Henrique Dias dos Reis, apresentou, no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, requerimento em que alegava justo impedimento na entrega daquela petição inicial (fl. 35), alegando em suma:

I) Que foi notificado da liquidação da contribuição industrial dos anos de 1984 e 1985, ora impugnado, em 26 de Abril de 1989, para pagar o respectivo montante no regime de cobrança virtual.

II) Em 9 de Maio de 1989, propôs-se entregar a petição de impugnação da aludida contribuição na Repartição de Finanças do Seixal, não sendo a mesma recebida, por recusa do funcionário que considerou não ter sido ainda efectuado o débito ao tesoureiro da Fazenda Pública.

III) Depois daquela data e durante os anos de 1989 e 1990, passou várias vezes pela repartição de Finanças, sendo sempre informado de que, logo que se procedesse ao débito, seria avisado.

IV) Deslocou-se à Austrália donde regressou em fins de Agosto de 1990, deslocando-se à repartição de Finanças, nos primeiros dias de Outubro do mesmo ano, só tendo tomado conhecimento do débito ocorrido em 1 de Junho de 1990, nessa altura, sem que, entretanto, recebesse qualquer aviso, como prescreve o artigo 23.º do CPCI.

d) Pelo despacho de 27 de Fevereiro de 1991 sob recurso e, após a produção de prova testemunhal, o M.º Juiz *a quo* julgou inverificado o justo impedimento na entrada da petição inicial para além do prazo legal.

e) Do mesmo passo e pelo mesmo despacho de 27 de Fevereiro de 1991 o indeferiu liminarmente a impugnação deduzida, nos termos expressos do disposto no artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do CPC, *ex vi* do artigo 94.º do CPCI, na consideração decisiva de que os impugnantes deduziram impugnação contra o lançamento da contribuição industrial, pedindo fosse declarado e decidido não serem eles nem os seus antecessores passíveis do pagamento de contribuição industrial, não atacando nenhum acto tributário em concreto, quando a impugnação judicial visa sempre a anulação de actos tributários (artigo 5.º do CPCI).

Tanto o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal como o tribunal tributário de 2.ª instância decidiram que a petição de impugnação foi apresentada fora de tempo e que não se verifica o justo impedimento invocado.

Os impugnantes recorrem, alegando que houve factos supervenientes que justificam, a tempestividade da impugnação — o débito ao tesoureiro mais de um ano após a notificação para eventualmente pagar, em 26 de Abril de 1989, pois teve lugar em 1 de Junho de 1990.

A distinta representante do Ministério Público manifesta-se pelo improvimento do recurso, por a impugnação ser intempestiva e não haver justo impedimento.

2 — Os recorrentes impugnaram a liquidação da contribuição industrial relativa aos anos de 1984 e 1985, no montante total (v. fl. 18 v.º) 2 627 941\$, por entenderem que a urbanização de um terreno não é passível de tributação naquela contribuição.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Setúbal julgou verificado o justo impedimento alegado pelos RR. e indeferiu liminarmente a petição de impugnação nos termos dos artigos 474.º, n.º 1, alínea c), ii, do CPC, *ex vi* e 94.º do CPCI.

O tribunal tributário de 2.^a instância negou provimento ao recurso por a petição de impugnação ser intempestiva — [artigos 474.º, n.º 1, alínea c), i, do CPC *ex vi* do artigo 94.º do CPCI] e, por isso, o conhecimento e a procedência da excepção peremptória da caducidade prejudica o conhecimento da questão substantiva de saber se a pretensão dos impugnantes é ou não manifestamente improcedente [artigo 474.º, n.º 1, alínea c), ii, do CPC], ao abrigo da qual o M.^{mo} Juiz *a quo* indeferiu liminarmente a petição inicial.

O acórdão recorrido fundamenta-se nas razões seguintes:

A abertura do cofre para a cobrança da contribuição industrial em causa ocorreu em 1 de Junho de 1990 e a petição de impugnação deu entrada na repartição de Finanças em 9 de Outubro de 1990, portanto, fora do prazo de 90 dias, previsto no artigo 89.º, alínea a), do CPCI;

Não se verificou o justo impedimento invocado por não integrar legalmente o que vem definido no artigo 146.º, n.º 1, do CPC.

Acontece que os RR., além de alegarem o justo impedimento, invocavam também o facto superveniente da abertura do cofre ter tido lugar mais de um ano após a notificação para pagar eventualmente a contribuição industrial liquidada e dela só tiveram conhecimento em princípios de Outubro de 1990 (referem o dia 9 de Outubro de 1990, fls. 21, 35 e 114 v.º — artigo 10.º).

Por outro lado, está provado nos autos que os RR. pretenderam entregar a petição de impugnação em 9 de Maio de 1990, mas a Repartição de Finanças do Seixal recusou-se a recebê-la, por ainda não ter sido ainda efectuado o débito ao tesoureiro; nos anos de 1989 e 1990 várias vezes passaram pela mesma repartição, sendo sempre informados de que seriam avisados logo que se procedesse ao débito ao tesoureiro; este teve lugar em 1 de Junho de 1990; os contribuintes não receberam os avisos previstos no artigo 23.º do CPCI; um dos RR. deslocou-se à Austrália, em 22 de Julho de 1990 (fls. 21 e 36), tendo regressado em fins de Agosto de 1990 à repartição de Finanças, foram informados que o débito ao tesoureiro havia ocorrido em 1 de Junho de 1990.

Perante estes elementos de prova — sobre os quais não há qualquer discrepância — urge decidir.

3 — O justo impedimento invocado pelos RR. não preenche o conceito previsto no artigo 146.º, n.º 1, do CPC.

Com efeito, os RR. não sabiam quando começara o prazo para impugnar — abertura do cofre — para conhecer o dia em que terminaria. Só o souberam quando o prazo já havia findado.

Assim, não há, no caso *sub judice*, nenhum evento que impedisse os impugnantes de apresentarem a petição no prazo determinado e conhecido.

Acresce que é discutível se o justo impedimento se aplica aos prazos de caducidade (artigo 328.º do Código Civil). Tem-se entendido que não é aplicável [v. Pires de Lima, *Revista de Legislação e de Juris-*

prudência, ano 93.º, p. 78 (nota 2); Vaz Serra, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 94.º, p. 317, e 98.º, p. 248; Antunes Varela, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 103.º, p. 298].

4 — A questão a discutir nestes autos consiste em saber se a impugnação judicial deduzida contra a contribuição industrial liquidada referente aos exercícios de 1984 e 1985 é ou não tempestiva.

A contribuição industrial era um imposto de cobrança virtual. Nestes casos, a lei não menciona o dia em que a cobrança se inicia mas indica o mês durante o qual se efectua o vencimento — mês de abertura do cofre (artigos 19.º, § 1.º, do CPCI e 101.º a 103.º da CCI).

Porém, quando a contribuição industrial não era liquidada, no prazo normal, ou no caso à notificação do contribuinte para efectuar o pagamento eventual no prazo de 15 dias (artigo 107.º, § 1.º, do CCI).

Se não for efectuado o pagamento no prazo estabelecido, proceder-se-ia ao débito ao tesoureiro — conversão da receita em virtual (artigo 19.º, § 2.º, do CPCI) —, devendo então o pagamento realizar-se durante o mês seguinte ao débito a tesoureiro (artigo 102.º, § 2.º, do CCI).

Está provado nos autos que os RR. foram notificados para pagar eventualmente as contribuições industriais liquidadas em 26 de Abril de 1989. Como não foram pagas, o débito ao tesoureiro devia realizar-se no mês de Maio de 1989 e a correspondente abertura do cofre deveria ter lugar no mês de Junho de 1989.

Porém, a abertura do cofre só veio a realizar-se em 1 de Junho de 1990.

Como a abertura do cofre teve lugar mais de um ano depois da notificação para pagar eventualmente (26 de Abril de 1989), era justificada e compreensiva a notificação do contribuinte, exercendo esta mesma função condicionante do vencimento da dívida, assinalando o prazo de pagamento em juros de mora e marcando o início do prazo para reclamar ou impugnar (artigos 82.º e 89.º do CPCI) — v. Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., vol. I, Coimbra, Almedina, 1969, pp. 150-151 e 164.

Aliás, este princípio veio a ser consagrado no artigo 97.º do Código do Imposto sobre Rendimentos Singulares.

Acresce ainda que está provado nos autos que os RR. também não receberam os avisos (v. artigo 23.º do CPCI; cf. artigo 136.º, § único, do Decreto n.º 16 731, de 13 de Abril de 1929; v. ainda *Bal*, 1953, vol. IV, p. 380; *Ciência e Técnica Fiscal*, 1962, n.º 46, p. 621) relativos à abertura do cofre e ao termo da cobrança voluntária.

Acontece ainda que está provado nos autos, sem qualquer divergência, que os RR. pretenderam apresentar a petição de impugnação, na Repartição de Finanças do Seixal, em 9 de Maio de 1989, o que foi recusado por um funcionário identificado, por ainda não ter sido efectuado ao tesoureiro, e que, durante os anos de 1989 e de 1990, passaram várias vezes pela repartição de Finanças, tendo sempre sido informados de que o débito ainda não fora efectuado, tendo sempre lhes sido dito de que, logo que se procedesse ao débito, seriam avisados.

Como a repartição de Finanças não seguiu o ritual legal, os RR. só tiveram conhecimento da abertura do cofre em 1 de Junho de 1990, nos princípios de Outubro de 1990, apresentando a petição da impugnação em 9 de Outubro de 1990.

5 — Qual é o efeito da repartição de Finanças ter recusado a apresentação da petição de impugnação em 9 de Maio de 1989?

A liquidação da contribuição industrial efectuada eventualmente foi notificada aos RR. para pagamento no prazo de 15 dias, em 26 de Abril de 1989.

Com efeito, embora os RR. não tivessem efectuado o pagamento eventual das contribuições industriais liquidadas [artigo 89.º, alínea a), do CPCI], nem ainda tivesse havido abertura do cofre [artigo 89.º, alínea a), do CPCI], o que é certo é que os RR. tinham já conhecimento da liquidação através da notificação para pagar, eventualmente, no prazo de 15 dias (artigo 102.º, § 1.º, do CCI) a contar de 26 de Abril de 1989.

Esta notificação da liquidação revela que esta já tinha sido efectuada, revelando a importância do imposto a pagar que nascera antes com a realização do facto tributário.

A liquidação permite pagamento do imposto, dá a possibilidade de reacção contra a importância declarada (v. Fernando Sainz de Bujanda *Lecciones de Derecho Financiero*, 9.ª ed., Universidade Complutense, Facultad de Derecho, Sección de Publicaciones, Madrid, 1961, p. 233; Augusto Fantozzi, *Diritto Tributario*, UTET, Torino, 1991, pp. 330 e seguintes; Francesco Tesouro, *Istituzioni di Diritto Tributario*, vol. I, 3.ª ed., UTET, Torino, 1992, pp. 204-205).

O efeito fundamental que deriva da liquidação é a exigibilidade da dívida. A partir do instante em que o acto liquidatário se produz e notifica, o contribuinte conhece o montante do imposto a pagar e o prazo dentro do qual o havia de efectuar.

A partir da notificação da liquidação, o contribuinte fica com a possibilidade de deduzir impugnação contra o imposto que se considera ferida de ilegalidade.

É certo que não sabia ainda quando se iniciava o prazo para impugnar, mas isso não impedia que se atacasse a liquidação da contribuição industrial efectuada, por já haver todos os elementos necessários para tal reacção. A liquidação já estava realizada. Só se aguardava o prosseguimento de determinado formalismo que nada alteram tal liquidação.

O acto administrativo da liquidação, devidamente notificado ao sujeito passivo, constituirá este na obrigação de satisfazer a dívida tributária.

Portanto, a liquidação estava já em condições de ser atacada. A circunstância de não se conhecer o prazo, isso não impede a dedução da impugnação.

Os prazos para impugnar não podem exceder-se, mas não há nenhuma lei que proíba, em regra, a sua antecipação: cf. Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, cit, vol. I, pp. 403-404; José Alberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. III, Coimbra Editora, 1950, pp. 235-236; acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo (2.ª Secção) de 4 de Junho de 1980 (recurso n.º 1538), no *Apêndice ao Diário da República* de 23 de Novembro de 1984, p. 216; de 12 de Novembro de 1980 (recurso n.º 1445), no *Apêndice citado*, de 18 de Dezembro de 1984, p. 413.

Quer dizer: o facto de a lei marcar o período dentro qual o contribuinte deve apresentar a petição de impugnação, isso não impede que seja vedado antecipar tal dedução.

6 — No caso em apreço, a liquidação da contribuição industrial foi notificada em 26 de Abril de 1989. Os RR. pretenderam entregar a petição de impugnação em 9 de Maio de 1989, o que foi recusado pela Repartição de Finanças do Seixal por não ter sido efectuado o pagamento eventualmente (artigo 102.º, § 1.º, do CCI) e fundamentalmente por ainda não ter havido abertura do cofre.

Tal comportamento da repartição de Finanças não pode prejudicar os direitos dos contribuintes.

Deste modo, tem de considerar-se como data da entrega da petição o dia 9 de Maio de 1989. A data de 9 de Outubro de 1990 retroage a 9 de Maio de 1989, considerando-se, por isso, a petição de impugnação como tempestiva.

Só em 9 de Outubro de 1990 é que os RR. puderam apresentar a petição que lhes fora recusada em 9 de Maio de 1989.

A entrega da petição não pudera ser efectuada dentro do prazo por motivo imputável à repartição de Finanças. Se os impugnantes se apresentam em tempo para apresentar a impugnação, não podem ser prejudicados pela negligência dos funcionários no exercício das suas funções. Os RR. foram inibidos de praticar um acto — entrega da petição — por facto imputável aos funcionários da Repartição de Finanças do Seixal, por entenderem que só podia apresentar-se a impugnação depois da abertura do cofre.

Estas situações são, de certo modo, assimiláveis ao disposto nos artigos 198.º, n.º 3, e 146.º, n.º 1, do CPC [cf. José Alberto dos Reis, *Comentário ao Código de Processo Civil*, vol. II, Coimbra Editora, 1945, p. 72 (nota 1) a p. 439], na medida em que a repartição de Finanças privou os RR. da possibilidade de entregar a petição de impugnação em prazo, pelo que a entrega posterior se considera tempestiva.

6 — Em face do exposto, o acórdão recorrido não pode manter-se bem como a decisão do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, por não terem interpretado e aplicado correctamente a lei.

Deste modo, o processo deve baixar ao Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, para ser proferido despacho que considere tempestiva a petição de impugnação da liquidação da contribuição industrial, a fim de prosseguir seus legais termos, salvo se houver outro acto impeditivo.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido, mantendo-se o processo no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal para ser considerada tempestiva a impugnação da liquidação da contribuição industrial de 1984 e 1985.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação fiscal. Processo. Infracções anteriores ao Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão consagrado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, e não o processo de contra-ordenação fiscal, e isto ainda que o procedimento haja sido instaurado já na vigência da lei nova.

Recurso n.º 16 131, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Joaquim Oliveira Soares e outro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 3 de Novembro de 1991, «a firma Joaquim Oliveira Soares e Eduardo F. Almeida Pereira, com sede na Rua de Vasco da Gama, São Martinho do Porto», não tinha apresentado, até àquela data, a declaração modelo 6 referida no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar com referência ao ano de 1986, no qual auferiu rendimentos passíveis de incidência de contribuição industrial.

1.2 — Foi aquele autuado em 11 imediato — v. fl. 2.

2 — Com a data de 23 de Julho de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de a arguida não ter entregue, até 31 de Dezembro de 1987, a declaração modelo 6 do imposto complementar, reportada ao ano de 1986, no qual obteve rendimentos sujeitos àquele imposto, pelo exercício de actividade de «café e casa de pasto», pelo qual se encontrava colectada em contribuição industrial, grupo A.

3 — Por despacho de fl. 18 a fl. 19, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, determinando, em consequência, a baixa do processo à autoridade administrativa para o seu prosseguimento como contra-ordenação.

4 — Inconformado com similar despacho, do mesmo veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, que alegou oportunamente, nos precisos termos constantes de fls. 22 e seguintes, que se dão como reproduzidos.

Concluiu afirmando, em suma, que, como resulta do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor, valendo o direito contra-ordenacional anterior em tudo o que não afecte o direito substantivo e os direitos processuais que assistem à posição do arguido, aplicando-se, por isso, ao caso, o processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Terminou pedindo a revogação do despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que mande seguir o adequado processo de transgressão.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — A fl. 33, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opinou que o recurso merece provimento.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8.1 — A infracção imputada à arguida ocorreu, nos termos da acusação, em 1987.

O Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o RJIFNA, data de 15 de Janeiro.

8.2.1 — Como bem resulta do combinadamente disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, as normas de natureza processual da lei nova apenas se aplicou aos factos praticados após a sua entrada em vigor, com vigência do direito contravenacional anterior até decisão, com trânsito em julgado.

E indicadores no mesmo sentido são seguramente baseados nos artigos 2.º e 11.º, ambos do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário.

8.2.2 — Destas normas de direito transitório conclui-se que foi intenção do legislador manter a forma do processo de transgressão traçado no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções praticadas no passado, isto sem embargo da sua equiparação a contra-ordenações, ainda que subsistente com um tipo legal autónomo — atenta-se, de resto, nos dizeres iniciais do n.º 1 do artigo 3.º, que se transcreveu «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º».

8.2.3 — E não prejudica a prevalência deste critério, com a sua especificidade própria, o princípio, constitucionalmente consagrado e válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao infractor, porquanto a forma do processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções por inteiro jurisdicionalizada, em contraponto do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — v. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário — é, afinal o que, maiores garantias propicia aquele — cf. o acórdão de 5 de Maio de 1993, proferido ao recurso n.º 16 030.

8.3 — Assim, às infracções praticadas antes do estabelecimento na ordem jurídica do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma do processo de transgressão definida no Código de Processo das Contribuições e Impostos, mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado após a entrada em vigor daquele diploma.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo os autos prosseguir seus termos na referida forma de processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.**Assunto:**

Imposto sobre boites. Incidência. Locais nocturnos congêneres. Bar.

Doutrina que dimana da decisão:

Um estabelecimento denominado bar, cuja actividade fundamental consiste no fornecimento de bebidas e pequenas refeições, em que se proporciona música ambiente, mas em que não há local de dança, não constitui objecto da incidência do imposto sobre boites e estabelecimentos congéneres, criado pela Lei n.º 36/83, de 21 de Outubro.

Recurso n.º 16 157, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria de Fátima Nunes Mano da Silva Santos. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença que julgou procedente a impugnação deduzida por Maria de Fátima Nunes Mano da Silva Santos contra a liquidação do imposto sobre *boites*, criado pela Lei n.º 36/83, de 21 de Outubro, referente aos anos de 1987, 1988 e 1989, no montante total de 435 000\$, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que nos anos da incidência o estabelecimento em causa foi «bar, que não *snack-bar*», que no local se verificava música ambiental e que o mesmo estava aberto depois da meia-noite, pelo que se verificavam os pressupostos da natureza de «local nocturno congénere», enquadrável na previsão do artigo 1.º da referida lei.

Contra-alegou a impugnante, negando o enquadramento.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, uma vez que a epígrafe do diploma se refere a bares e que um bar aberto depois da meia-noite, como o da impugnante, enquadra a noção legal de local nocturno congénere de *boite*, *night club*, *discoteca*, *cabaret* e *dancing*.

Cumpram apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

a) A impugnante possui e explora um estabelecimento de hotelaria, sito na Rua de Alves Crespó, 3, Ericeira;

b) Com referência a esse estabelecimento, apresentou, em 8 de Maio de 1987, a respectiva declaração de início de actividade, mencionando a actividade de «bar»;

c) Em 11 de Dezembro de 1989, os serviços competentes junto da Repartição de Finanças de Mafra levantaram em nome da impugnante um auto de notícia, que originou processo de transgressão n.º 90020220, por falta de entrega do imposto a que se refere o artigo 1.º da Lei n.º 36/83, relativo aos anos de 1987, 1988 e 1989, o qual foi liquidado fora do processo de transgressão, no montante total de 435 000\$ e que, por não ter sido pago, foi debitado em 1 de Agosto de 1990;

d) Em 15 de Fevereiro de 1990 a impugnante entregou nos serviços da administração fiscal uma declaração de alterações (IVA-IRS) declarando pretender alterar a actividade inicialmente declarada para a de *snack-bar*;

e) O horário autorizado de funcionamento do estabelecimento é das 18 às 2 horas e o mesmo esteve durante os anos de 1987 a 1989 aberto depois das 24 horas;

f) Durante o período decorrido entre 1 de Janeiro de 1987 e 31 de Dezembro de 1989, no estabelecimento não existiu pista de dança,

não tinha lugar qualquer espectáculo de variedades e apenas era ouvida música de fundo, para criar ambiente;

g) Durante esse período o acesso do público não era condicionado por qualquer taxa de consumo mínimo.

Só vem controvertida a integração do estabelecimento em causa, das várias categorias referidas no artigo 1.º da Lei n.º 36/83 — *boites*, *night clubs*, *discotecas*, *cabarets*, *dancings* e locais nocturnos congéneres abertos depois da meia-noite —, na última, nos locais nocturnos congéneres, donde a decisão recorrida excluiu o bar titulado pela impugnante.

Que, curiosamente, como tal, como bar, não consta da tipologia do preceito, mas encima o diploma — «imposto sobre *boites*, bares, *night clubs* (etc.).

E constava dos artigos 1.º e 3.º da proposta de lei n.º 39/III, que originou a Lei n.º 36/83, como informa o acórdão deste Tribunal de 2 de Outubro de 1992, processo n.º 13 906.

Elementar é considerar que, como bar, o estabelecimento em questão não constitui elemento objectivo da incidência no imposto pela simples razão de que o dito *nomem juris* não tem lugar no elenco da descrição legal do facto tributário.

Como «local nocturno congénere» a discussão abre-se em torno das características dos estabelecimentos descritos na lei e da equiparação àquelas das que constam do probatório como sendo as do estabelecimento em causa.

O descritivo legal enunciado corresponde ao usado no diploma que na altura da lei de 1983 regulava a indústria hoteleira — o Decreto-Lei n.º 49 399, de 24 de Novembro de 1969 (revogado, mais tarde, pelo Decreto-Lei n.º 328/86, de 30 de Setembro) —, que agrupava na categoria de «salas de dança» as *boites*, *night clubs*, *cabarets* e *dancings* e definia os estabelecimentos do grupo como aqueles cuja «actividade fundamental consiste em proporcionar locais para dançar, com ou sem espectáculos de variedades e com serviço de bebidas ou pequenas refeições» (artigo 18.º, n.º 4), enquanto que noutro grupo, os definidos como «os estabelecimentos cuja actividade fundamental consiste no fornecimento de bebidas ou pequenas refeições» se incluíam os «bares» (artigo 18.º, n.º 3).

Sendo aqueles designativos da «prática internacional» apresentados como exemplo dos estabelecimentos do grupo de «salas de dança», com as características apontadas, coerente se torna, atenta a unidade do sistema legal, que «locais nocturnos congéneres», para os efeitos do diploma tributário interpretando, apresentem atracções similares às referidas «salas de dança».

O que não é o caso do estabelecimento em apreço — um bar com música de fundo ambiental, sem local de dança e sem variedades.

A mais do que um simples bar, que, como vimos, não integra a noção fiscal, só há a audição de música ambiental, que é lazer inas-similável ao da dança, pelo que a equiparação aos estabelecimentos em que esta actividade é proporcionada é inviável.

Assim, de acordo com a lei esteve a decisão recorrida.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Li-soa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de impugnação. Manifesta improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

Não é manifestamente improcedente, para efeitos de prolação do despacho liminar, a pretensão do impugnante de discutir a legalidade da liquidação em imposto que pagou sem que lhe fossem cobrados os juros compensatórios outrossim liquidados.

Recurso n.º 16 194, em que são recorrente Construtol — Construções Cívicas e Obras Públicas, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o despacho liminar que lhe indeferiu a petição inicial da impugnação que deduzira contra liquidações de contribuição industrial e imposto extraordinário sobre os lucros, dos anos de 1986 e 1987, no montante total de 7 164 693\$, veio a impugnante, Construtol — Construções Cívicas e Obras Públicas, L.^{da}, recorrer, concluindo a sustentar que, contrariamente ao decidido, o pagamento que efectuou do imposto em cobrança, sem que lhe fossem exigidos os juros compensatórios por a Administração haver entendido os mesmos amnistiados ao abrigo da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, não configura a aceitação das liquidações impugnadas, pelo que do mesmo não resulta a perda do direito de recurso.

E apela para os princípios constitucionais da legalidade tributária e garantia do direito de recurso contra actos ilegais da Administração, considerando violadas as normas do artigo 136.º e § 1.º do Código da Contribuição Industrial, do artigo 19.º, alínea c), e artigos 1.º e 2.º do Código de Processo Tributário e artigo 268.º, n.ºs 4 e 5, da Constituição.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta mostra-se desfavorável à aplicação ao caso da previsão do artigo 681.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, que entende não envolver as decisões administrativas, mas tão-só as decisões judiciais, considerando ainda que o pagamento de imposto, ainda que efectuado com o objectivo de alcançar a amnistia dos juros compensatórios, não impede, à falta de previsão legal, a instauração da impugnação.

A decisão recorrida, louvando-se na previsão do artigo 681.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, entendeu ter-se a contribuinte, com o pagamento dos impostos, em 29 de Maio de 1992, com atribuição da vantagem do perdão dos juros compensatórios, colocado na situação de aceitação da liquidação, sendo-lhe vedado recorrer desta.

Porque a decisão recorrida de despacho liminar se trata, albergada no artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, por força dos artigos 2.º, alínea f), e 131.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário, há que a reconduzir à asserção doutrinária que se propõe limitar os respectivos assertivos aos parâmetros em que, por razões de economia processual, o prosseguimento da instância se tornava

inviável por força de evidentes obstáculos ao normal desenvolvimento da lide ou à procedência da pretensão do demandante (cf. Alberto dos Reis, *Breve Estudo*, 2.^a ed., p. 10).

E em ordem á severidade com que se há-de apreciar o carácter manifesto que deve revestir o óbice à procedência do pedido, de tal modo que o mesmo torne o pleito como absolutamente inviável (aut. cit.), quando aconteça que o seguimento da acção «não tenha razão alguma de ser», «seja desperdício manifesto da actividade judicial» (cit. aut., em *Código de Processo Civil Anotado*, vol. II, p. 385).

Nesta perspectiva, que norteia a prolação desse tipo de despacho, é de todo em todo inviável fundamentá-lo numa situação de pagamento do imposto só porque ao pagador foi atribuída a «vantagem de se considerarem perdoados os juros compensatórios».

É certo que situações de pagamento efectuado com a finalidade de obtenção de benefícios previstos na lei (amnistias de infracções, condições especiais de pagamento, como pagamento em prestações, reduções de multa) tem sido considerados por certa jurisprudência deste Tribunal como determinantes de inimpugnabilidade da liquidação do imposto de tal modo pago (cf. acórdão do tribunal pleno de 22 de Julho de 1981, recurso n.º 1551, em *Apêndice ao Diário da República*, de 10 de Julho de 1985; do pleno da Secção de 4 de Novembro de 1987, recurso n.º 3122, em *Apêndice ao Diário da República*, de 30 de Novembro de 1988, e da Secção de 10 de Maio de 1989, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 337, p. 44).

E fulcrar àquelas decisões jurisdicionais têm sido considerações que partem de que as leis que concedem benefícios assim, impõem, tacitamente, aos respectivos beneficiários a renúncia ao direito de impugnar ou a aceitação das liquidações de que derivaram as obrigações tributárias pagas.

Ou que desta aceitação resultaria a perda do direito ao recurso por efeito do princípio da correspectividade — um *ubi commoda ibi incommoda* algures entretecido na lei.

Mas já esta tomada de posição, em situações de benefício previsto na lei, era alvo de discordância (cf. Teixeira Ribeiro, em *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 123.º, p. 14, e acórdão do tribunal tributário de 2.^a instância de 16 de Julho de 1980, citado em *Fisco*, n.º 18, p. 28), por colocar em crise princípios como o da legalidade fiscal e do acesso aos tribunais.

Embora a lei portuguesa não tivesse adoptado o princípio *solve et repete*, segundo o qual ao contribuinte só é dado discutir a legalidade do imposto depois de o haver pago, não seria o pagamento, segundo aquela orientação discordante, a constituir obstáculo ao exercício dos direitos constitucionalmente consagrados de discutir dívidas litigiosas, mesmo que o respectivo pagador aproveitasse de vantagens que a lei especialmente prescrevia para quem pagasse.

E se a discussão era, pois, produtiva em situações de regalias conferidas na lei, mais o será no caso em apreço, de um estranho «perdão» de juros compensatórios, que não se sufraga na lei amnistiadora n.º 23/91.

Assim, há que concluir verificar-se a plausibilidade liminar da pretensão da impugnante, não sendo esta manifestamente improcedente.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, que será substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pelo fundamento que serviu ao revogado. Sem custas, em qualquer das instâncias.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto de mais-valias. Não admissão de compensação de liquidação errada com liquidação correctiva.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No sistema do Código do Imposto de Mais-Valias (CIMV) não era possível a compensação de liquidação inquinada de erro, com liquidação apurada sobre nova matéria colectável.*
- 2 — *Assim, há para os tribunais tributários o dever de anular a liquidação inquinada de ilegalidade, cabendo à administração fiscal proceder a nova liquidação com base na nova matéria colectável apurada e sem prejuízo da liquidação adicional do artigo 29.º do Código.*

Recurso n.º 16 238, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a ISU — Estabelecimentos de Saúde e Assistência, S. A. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

ISU — Estabelecimentos de Saúde e Assistência, S. A., com os sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação do imposto de mais-valias que, no montante de 45 330 552\$, lhe foi feita pela Repartição de Finanças do 5.º Bairro Fiscal de Lisboa, relativamente ao ano de 1987, pedindo a sua anulação e alegando, em síntese, o seguinte:

A impugnante reclamou graciosamente da liquidação impugnada, com os fundamentos de que a taxa de amortização do tomógrafo e ecógrafo devia ser de 12,5 % e que à obra clínica do Restelo não deve ser considerada qualquer amortização, uma vez que não entrara em funcionamento;

A impugnante não foi ainda notificada de qualquer decisão sobre a reclamação, mas foi entretanto notificada da liquidação de uma mais-valia adicional, originada pelo processo de reclamação referido, onde o perito da fiscalização lhe dá razão quanto à incorrecção da liquidação ora impugnada.

Prestadas informações oficiais, o Sr. Representante da Fazenda Pública não produziu qualquer resposta.

Instruídos os autos, a M.ª Juíza do 1.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, louvando-se na matéria de facto produzida, julgou a impugnação procedente.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo interps para este Tribunal recurso, no qual, depois de alegar, concluiu:

«1 — A douta sentença de que se recorre deve ser revogada, por violar o disposto no n.º 2 do artigo 1.º do CIMV.

2 — As liquidações efectuadas, tanto a inicial como a adicional devem ser mantidas.»

Em contra-alegações, de fl. 50 a fl. 51, a impugnante concluiu:

«1 — A douta decisão recorrida não violou qualquer preceito legal; resulta dos factos dados como provados e deve ser mantida.

2 — A impugnação deve ser julgada improcedente, não autorizando o artigo 29.º do CIMV a reparação dos erros da Administração à custa dos contribuintes.»

A Ex.ª Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o recurso não deve ser provido.

Correram-se os vistos legais.

Na decisão de 1.ª instância foram dados como provados os seguintes factos:

a) Com base nos elementos da declaração modelo 2 de imposto de mais-valias do ano de 1987, e apresentada pela impugnante, a repartição de Finanças apurou uma matéria colectável de 377 754 600\$, tendo adoptado o seguinte critério de enquadramento dos bens para efeitos de amortização, a que se refere a alínea a) do artigo 21.º do CIMV:

O tomógrafo e o ecógrafo foram enquadrados na tabela I, divisão VII, grupo 1, linha 7, da Portaria n.º 737/81 (aparelhagem e material médico-cirúrgico de rápida evolução técnica), a que corresponde uma taxa de amortizações de 33,33 %;

A obra clínica do Restelo foi enquadrada na tabela II, divisão I, grupo 1, linha 2.4, da mesma portaria (edifícios afectos a serviços de saúde), a que corresponde uma taxa de amortização de 4 % (cf. informação de fls. 17 e seguintes e fls. 22 e 23).

b) Com base na matéria colectável apurada, a repartição de Finanças liquidou imposto de mais-valias no montante de 45 330 552\$, notificando a impugnante dessa liquidação, por ofício de 10 de Outubro de 1990 (cf. fls. 4 e 21).

c) A impugnante deduziu reclamação graciososa contra a liquidação, por entender que a taxa de amortização aplicável ao tomógrafo e ao ecógrafo é de 12,5 %, por se tratar de «outro material, aparelhos, utensílios de uso específico», não considerando também correcta a fixação de qualquer amortização à obra de clínica do Restelo, por não ter ainda entrado em funcionamento (cf. fl. 5).

d) Sobre tal reclamação, foi prestada a informação dos Serviços de Fiscalização Tributária, junta de fl. 13 v.º a fl. 15, que aqui se dá por inteiramente reproduzida, e onde se vê que o perito dá razão à reclamante, concordando que a taxa de amortização a aplicar, quanto ao tomógrafo e ecógrafo é de 12,5 % e não de 33,33 % e que não deve ser considerada qualquer amortização quanto à obra da clínica do Restelo. Porém, por ter detectado incorrecções quanto aos valores de aquisição declarados no modelo 2 do imposto de mais-valias de

1987, foi apurada matéria colectável superior à anteriormente liquidada, no montante de 516 010 016\$ (cf. informação de fl. 9 a fl. 13 e fl. 18).

e) Por ofício de 4 de Setembro de 1991, foi a impugnante notificada da nova matéria colectável fixada de 516 010 016\$ e, não pretendendo reclamar, para pagar o imposto de mais-valias adicional devido, de 16 590 650\$ (516 010 016\$ — 377 754 600\$ × 12 %) (cf. fl. 24).

f) Não tendo a impugnante reclamado, nos termos do § 3.º do artigo 19.º do CIMV, o imposto liquidado adicionalmente de 16 590 650\$ foi debitado em 30 de Setembro de 1991, conhecimento 211 (cf. fl. 21 v.º).

g) A impugnante apresentou a presente impugnação, contra a liquidação referida em b) em 7 de Outubro de 1991.

E foi com base em tal factualidade que se decidiu favoravelmente a questão posta pela impugnante. E bem, diga-se desde já.

Na verdade, no que respeita ao tomógrafo e ecógrafo a taxa aplicável era a de 12 % e não de 33,33 %, por se tratar de bens a enquadrar na linha 8 e não na linha 7 da divisão VII da tabela I da Portaria n.º 737/81, de 29 de Agosto, não havendo lugar a amortização quanto à obra da clínica do Restelo, a que a administração fiscal aplicou a taxa de 4 %, por à data da alienação ainda não se encontrar em funcionamento, como o Serviço de Fiscalização Tributária, apurou — v. depoimento fl. 33.

Quanto a estes bens, houve pois erro na determinação da matéria colectável, pelo que a liquidação impugnada se não pode manter.

E nada no CIMV permite que o erro na liquidação seja compensado com o apuramento de nova matéria colectável que permite uma liquidação igual.

Nos termos do artigo 29.º do CIMV «quando se verificar que na liquidação se cometeram erros de facto ou de direito ou houvesse quaisquer omissões, de que resultou prejuízo para o Estado, a repartição de Finanças deverá repará-lo mediante liquidação adicional [...]».

Quer dizer, os Serviços deveriam ter anulado a primitiva liquidação e na liquidação adicional que fizeram deveriam ter incluído a matéria colectável consequente das incorrecções quanto aos valores da aquisição declarados no modelo 2 de imposto de mais-valias do ano de 1987.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*

2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 458, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Luís Moura Mateus. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra José Luís Moura Mateus, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo) na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.º Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejam os.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea a), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista aquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA, quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinatamente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos CPCI]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 471, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Representações da Indústria, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão em que é arguida Representações de Indústria, L.ª, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, proferiu a fl. [...] o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418: julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial», isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública, junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.ªs se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu duto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei (v. Código Penal, artigo 117.º).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico*

das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 480, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Plastemba — Embalagens de Plástico, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Plastemba — Embalagens de Plástico, L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu duto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [. . .]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamus.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [. . .]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de

todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea a), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), da Lei de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 493, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ferbele — União Comercial de Representações, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida Ferbele — União Comercial de Representações, L.^{da}, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, proferiu, a fl. [...], o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente, conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418: julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, «cessa todo o procedimento judicial», isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e, ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu douto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.º do CPCJ] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei (v. Código Penal, artigo 117.º).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

Não existe omissão de pronúncia na sentença recorrida se nesta se consigna expressamente que a dívida exequenda

não foi paga nem anulada, sendo credor o Centro Regional de Segurança Social (CRSS) do Porto e tendo parte da dívida sido paga ao CRSS de Lisboa.

Recurso n.º 16 502, em que são recorrente Multiópticas de Gestão, S. A., e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Multiópticas de Gestão, S. A., com os sinais dos autos, veio, com a petição de fls. 3 e 4, opor-se à execução fiscal n.º 3379-92/100670.3, da Repartição de Finanças do 4.º Bairro Fiscal do Porto instaurada para cobrança coerciva de 1 012 852\$, referente à taxa social única e não liquidada relativamente aos meses de Julho, Agosto e Setembro de 1990, invocando o disposto na alínea *b*) do n.º 1 do artigo 286.º do Código de Processo Tributário (CPT), por isso que, embora tendo entregue tal quantia no CRSS do Porto, fez entrega das folhas de remunerações e procedeu ao pagamento das contribuições dos referidos meses relativos aos trabalhadores do Porto, tendo apurado e liquidado a quantia de 734 825\$ (documentos n.os 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8) e que a diferença de 278 028\$ resulta da sua consideração de sete situações de primeiro emprego e consequente abstracção do pagamento da parte relativa à entidade patronal, nos termos do artigos 1.º do Decreto-Lei n.os 257/86, de 27 de Agosto.

Na resposta, de fl. 24 a fl. 25, o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público entende que a contribuinte oponente não pagou ao CRSS do Porto qualquer importância das referidas contribuições, pois não pode o CRSS do Porto considerar-se pago com a entrega em outro lugar e entidade, se ela não lhe foi dirigida nem enviada, acrescendo ser indevida a argumentação atinente à diferença de 278 026\$, porquanto a aplicação do benefício depende de requerimento do contribuinte, devidamente instruído e da apreciação e deferimento das instituições de Segurança Social como estabelece o Decreto-Lei n.º 257/86, de 27 de Agosto, o que não aconteceu, pelo que a oposição deveria ser julgada improcedente. Juntou documentos.

Na sentença, de fl. 34 a fl. 35 v.º, o Sr. Juiz do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto julgou a oposição inteiramente improcedente, por inexistência de qualquer dos fundamentos legalmente permitidos pelo artigo 286.º do CPT.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fls. 37 e seguintes, no qual, em síntese, alega que a sentença está ferida de nulidade por omissão de pronúncia — artigo 688.º, n.º 1, alínea *a*), do Código de Processo Civil —, já que fez prova do pagamento no CRSS de Lisboa de parte de dívida, no valor de 734 825\$, o que não foi considerado.

Em contra-alegações o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pede o não provimento do recurso, já que reconhecendo agora a legalidade do débito de 278 026\$, os pagamentos que efectuou de 734 825\$, não foram feitos ao CRSS do Porto mas sim ao de Lisboa.

Correram-se os vistos.

Dos documentos juntos aos autos constata-se que a recorrente, executada no processo de execução fiscal n.º 3379-92/100670.3, da Repartição de Finanças do 4.º Bairro Fiscal do Porto, por dívida

de 1 012 852\$, relativa às contribuições para a Segurança Social ao CRSS do Porto devidas pelo pagamento das retribuições dos meses de Julho, Agosto e Setembro de 1990, apenas fez entrega da importância global de 734 825\$ (documentos n.ºs 1 a 8, de fl. 4 a fl. 12), mas ao CRSS de Lisboa.

Ora, os pagamentos devem ser feitos ao Centro Regional a quem são devidos, nos termos e locais definidos pelo artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 433/79, de 31 de Outubro.

Na sentença recorrida não houve a pretendida omissão de pronúncia, já que aí se deixou consignado que nem a dívida foi paga nem anulada (fl. 344), sendo irrelevante que o tivesse sido ao CRSS de Lisboa.

Porque assim, nega-se provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com a procuradoria de 40%.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 17 599, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Tripalca, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 23 e seguintes, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nestes autos de transgressão contra Tripalca, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não conhecimento do recurso, uma vez que o Sr. Juiz *a quo* não deu ordem de não prosseguimento dos autos para o dito efeito, pelo que a recorrente não é vencida.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Ora, deve dizer-se, desde já, que se considera existir a referida pronúncia, embora de modo implícito, como se vê, nomeadamente, de processos idênticos pendentes neste Supremo Tribunal Administrativo, e do respectivo despacho de sustentação, pelo que o recurso é de conhecer.

E, assim, uma outra questão logo se levanta.

É que, como se mostra da sentença de fls. 14 e 14 v.º — em que o Sr. Juiz *a quo* inexplicavelmente não atentou —, devidamente transitada em julgado, a arguida foi condenada «a satisfazer a obrigação omitida e a pagar a multa de 2270\$, além das custas».

Assim, o despacho recorrido fere o caso julgado da sentença, não havendo já que falar na extinção do procedimento judicial, pelo que tem necessariamente de ser revogado.

E, por outro lado, a multa aplicada mostra-se já prescrita, atento o disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea b), e n.º 2 do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, *ex vi* do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

Efectivamente, das diversas leis em contacto com a presente situação jurídica — Código de Processo das Contribuições e Impostos, Código de Processo Tributário e RJIFNA —, é mais favorável este — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição —, por consagrar um prazo de três anos.

Assim, só na medida da sentença condenatória e com a restrição referida, os presentes autos terão de prosseguir.

Pelo que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o processo seguir nos termos referidos.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 614, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José Antunes Conde e Olinda Nunes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo —, interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.^{mo} Juiz daquele tribunal, que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou ainda que após o trânsito em julgado da decisão se remetesse o processo à repartição

de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

9.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...], deve conceder-se provimento ao recurso.»
A arguida não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que em 21 de Setembro de 1989, foi levantado auto de notícia em 6 de Abril de 1989, deduziu acusação contra José Antunes Conde e Olinda Nunes, L.^{da}, com sede na Rua de Ponte Delgada, 34-A, Lisboa, por se verificar que não apresentara a declaração modelo 6, relativa ao exercício de 1986, tendo auferido um rendimento da contribuição industrial do montante de 150 000\$, constituindo tal falta infracção ao disposto no artigo 88.º dos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto de Capitais, punida pelo artigo 107.º do mesmo código, com a multa de 2000\$, o imposto de 6075\$ e os juros compensatórios de 2509\$, ou seja, o total 10 684\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição procedimento para a aplicação da multa mas recorre quanto à falta da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder a liquidação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º].

Só com a entrada em vigor do CPT — 2 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 22 de Setembro de 1989 e o imposto em causa, imposto complementar, 6075\$, e os juros compensatórios, 2509\$ e nos termos do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, cobrado no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.^{mo} Juiz, na decisão recorrida, não se pronunciou sobre tal questão. Limita-se a julgar extinto todo o procedimento judicial, não ordenando o prosseguimento do processo.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogado e substituído por outro que ordene o prosseguimento do processo de transgressão, a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 16 701, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Henrique Manuel Pereira Sanchez. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 35, proferida nestes autos de transgressão contra Henrique Pereira Sanchez, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 135.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, e disposição de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código de Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciada num processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais de Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos, Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 851, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Cesário Pinto da Cunha, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 23, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Cesário Pinto da Cunha, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditório, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 905, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Auto Reconstructora do Barreiro, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 39, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Auto Reconstructora do Barreiro, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Foi presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 16 919, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Manuela de Sousa Tropa. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 19, proferida nestes autos de transgressão contra Maria Manuela de Sousa Tropa, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 135.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos, e disposição de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código de Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos: o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciada num processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais de Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Foi presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 925, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Ramos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 18, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra João Ramos.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo — emissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 105, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Utilmóvel — Sociedade de Representações, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 37, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Utilmóvel — Sociedade de Representações, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de trans-

gressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 106, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Alberto Pereira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 15, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Alberto Pereira.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O Mm.^o Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 110, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Luís Carvalheira Tomás. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.^o Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.^o, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.^o, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou ainda que após o trânsito em julgado da decisão, se remetesse o processo à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.^o do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.^o do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

9.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...] deve conceder-se provimento ao recurso.»

A arguida não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que em 15 de Julho de 1986, foi levantado auto de notícia em 9 de Janeiro de 1991, foi deduzida acusação contra Rui Luís Ferraz, Rua de Francisco Gentil, edifício E, 1, lote D, Lisboa, por se verificar que, por escritura de 27 de Fevereiro de 1984, adquiriu uma fracção autónoma para habitação própria, não tendo passado a habitar, não tendo requerido a liquidação da sisa, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 91.^o, 12.^o e 15.^o, n.º 5, do Código da Sisa, punida pelo artigo 157.^o do mesmo Código — multa de 40 000\$; sisa, 329 800\$, e 152 447\$, no total de 545 333\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição procedimento para a aplicação da multa mas recorre quanto à falta da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder à liquidação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º].

Só com a entrada em vigor do CPT — 2 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 16 de Julho de 1986 e o imposto em causa — sisa — 329 800\$ — e juros compensatórios, 152 447\$ e nos termos do artigo 157.º do Código da Sisa, cobrados no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infrações em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.º Juiz, na decisão recorrida, não se pronunciou sobre tal questão. Limita-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, não ordenando o prosseguimento do processo para a cobrança do imposto.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão, a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernani Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 17 119, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Miguel Marques Oliveira Serrano. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 33, proferida nestes autos de transgressão contra José Miguel Marques Oliveira Serrano, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.º Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 135.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, e disposição de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos: o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciada num processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdiccional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais de Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 163, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel da Mota Ferreira Gomes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nestes autos de transgressão contra Manuel da Mota Ferreira Gomes, vem o presente recurso jurisdicional interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fl. 8 a fl. 9, que declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, consequentemente determinando a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser processado como contra-ordenação fiscal.

Fundamentou-se a decisão em que, instaurado o processo de transgressão já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), por infracção praticada antes da sua entrada em vigor, e passando tais infracções a revestir a natureza de contra-ordenações — artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 —, o meio próprio para a sua instauração e instrução é o processo de contra-ordenação fiscal, da competência da repartição de Finanças da área onde tiver sido cometida a contra-ordenação, revogado que está o CPCI pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, nada obstando o artigo 5.º, n.º 2, daquele primeiro diploma, pois, de contrário, ficariam prejudicadas as garantias constitucionais atribuídas ao direito penal, ora transportadas para o direito das contra-ordenações, mercê da substituição da anterior categoria penal para extra-penal, nomeadamente as decorrentes dos princípios da aplicação da lei mais favorável e da legalidade, constituindo princípio legal a aplicação imediata das leis processuais, consagrado em

todos os códigos — CPT incluído — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor.

2.ª Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integralidade, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

3.ª A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas anteriormente àquele, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e os artigos 2.º, n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e ainda o artigo 3.º do CPT.

4.ª O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, sendo, até nalguns casos, o único meio legalmente previsto para servir esse fim.

5.ª O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

6.ª Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é do conhecimento officioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para arrecadação do imposto devido.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da prescrição do procedimento judicial, nos termos das disposições combinadas dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição, 4.º do Código Penal, 115.º do CPCI, 27.º, n.º 1, alínea b), e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82 e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, como é jurisprudência uniforme deste Tribunal, com fundamento no princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, devendo o processo prosseguir com relação ao imposto.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Assim, quanto à prescrição do procedimento.

A aplicação daquele princípio, em matéria contra-ordenacional, constitui hoje jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal — cf. ainda o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1993, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992 —, para cujos fundamentos, *brevitatis causa*, se remete.

Pois, em síntese, estão ainda em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeitos idênticos às penas criminais de tal natureza, podendo constituir também restrição assinalável, pelo seu montante, aos direitos e garantias individuais constitucionalmente previstos.

E, bem assim, ser de aplicar, quer o artigo 120.º, n.º 3, que o artigo 119.º do Código Penal, não se mostrando, todavia, concretizada

nos autos qualquer causa suspensiva do prazo prescricional do procedimento.

Ora, vêm imputadas ao arguido as infracções prevista e punida pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, porquanto, possuidor do veículo, *Mercedes*, de matrícula RF-09-99, utilizando como combustível gasóleo, não pagou o imposto de compensação, respectivo, com referência ao 2.º trimestre de 1988, na importância de 10 500\$, apesar de por diversas vezes ter sido avisado para efectuar o seu pagamento.

Teria, assim, infringido as citadas disposições legais do regulamento referido, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82.

Infracção a que corresponde a do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o RJIFNA, com coima igual ao triplo do imposto.

Pelo que, atenta esta, o prazo prescricional é de um ano — artigos 27.º, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e 4.º, n.º 2, do dito RJIFNA.

Mas, assim sendo, está prescrito o procedimento nos termos daquela alínea *b*), uma vez que o próprio auto de notícia só foi levantado em 26 de Junho de 1992.

Nos autos, todavia, está também em causa o imposto de compensação, do referido montante, de 10 500\$.

Ora, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, tal como nos do artigo 182.º deste, «nunca há a possibilidade de o processo de contra-ordenação servir também para a liquidação de impostos, apenas ou cumulativamente com a aplicação de sanções», «culminando, aliás, a tendência legislativa que já se vinha desenvolvendo».

Cf. *Código de Processo Tributário Anotado*, Alfredo de Sousa e J. Paixão, p. 350, nota 2.

Pelo que, tendo os presentes autos sido instaurados em 29 de Janeiro de 1992 e, em consequência, já posteriormente à entrada em vigor daquele código — cf. artigo 2.º do mesmo decreto-lei —, só a respectiva subsistência, como processo de transgressão, implicará a legalidade da exigência, nele, do imposto; caso contrário, ele teria de ser liquidado fora do processo.

Ora, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, sob a epígrafe «início da eficácia temporal» respectiva, as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do mesmo — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. parecer da Procuradoria-Geral da República n.º 265/78, in *Diário da República*, 2.ª série, de 30 de Maio de 1979), já que foi publicado em suplemento ao mesmo jornal oficial e apenas distribuído em 30 de Janeiro seguinte.

Dispondo o seu artigo 5.º, n.º 2, manterem-se «em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma».

Resulta, assim, logo literalmente, de tais dispositivos legais a legalidade da instauração de processos de transgressão regulados no CPCI, posteriormente à entrada em vigor do RJIFNA, isto com relação a factos praticados anteriormente a esta.

Aquele artigo 2.º é bem explícito a tal propósito, ao fazer referência expressa às normas «de natureza processual».

Quer dizer: o processo de contra-ordenação fiscal — cf. artigo 52.º do RJIFNA — só se aplica a factos praticados — que não apenas perseguidos, denunciados ou participados —, após o seu início de vigência, mantendo-se em vigor — dito artigo 5.º — as normas de direito contravencional anterior, com relação às transgressões cometidas anteriormente.

Nem aqui se faz qualquer ressalva para aplicação exclusiva aos processos então pendentes — o que, aliás, contrariaria o disposto no artigo 2.º: todos os processos, pois, pendentes ou não — seja, instaurados ou não —, à data da entrada em vigor do RJIFNA. O que importa, assim, para o efeito, não é a data da instauração do processo mas a da prática do facto: «factos praticados» e «transgressões praticadas» referem os ditos normativos.

Não se consagrou, pois, solução paralela à do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro, que aprovou o novo Código de Processo Penal, prevendo a respectiva aplicação aos processos instaurados a partir do início da sua vigência, «independentemente do momento em que a infracção tiver sido cometida».

Aqui, afastou-se expressamente o momento da prática da infracção, privilegiando-se o da instauração do processo; ao contrário, pois, da solução consagrada no Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Nem se estranhe a aplicação de uma coima em processo de transgressão e não de contra-ordenação — cf. o artigo 3.º, n.º 1, do mesmo diploma. E que, sendo tal comumente admitido para os processos de transgressão já então pendentes, não se vê porque tal não deva suceder em relação aos instaurados posteriormente, pois se trata, sempre, de idêntico processo de transgressão. É igual a natureza deste, instaurado antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

E diga-se ainda que, tratando-se ora unicamente do imposto, não está em causa a aplicação do regime substantivo mais favorável, nos preditos termos quanto à infracção propriamente dita — cf. artigo 29.º, n.º 4, da Constituição.

E um outro ponto há também que considerar.

É que, como se referiu, o presente processo de transgressão foi já instaurado após a entrada em vigor do CPT.

Este aplica-se aos processos pendentes — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91 que o aprovou, sendo a lei processual nova de aplicação imediata — seu artigo 3.º

Mas tal não prejudica o exposto, pois, nos termos do artigo 11.º do mesmo decreto-lei, revogado o CPCI, bem como toda a legislação contrária do dito CPT, ficam salvas as excepções previstas no referido Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O que significa continuar este em vigor, com as consequências inerentes.

É, pois, de concluir que, nos termos dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e 11.º *in fine* do Decreto-Lei n.º 154/91, que, respectivamente, aprovaram o RJIFNA e o CPT, devem ainda ser instaurados, depois destes, processos de transgressão regulados no CPCI, relativamente a factos ocorridos anteriormente à vigência do RJIFNA — 4 de Fevereiro de 1990.

Pelo que foi legal a instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir para arrecadação do imposto de com-

pensação, prescrito que se mostra, nos preditos termos, o respectivo procedimento, com relação à dita infracção.

Termos em que se acorda em:

a) Julgar extinto o procedimento, por prescrição.

b) Conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o presente processo de transgressão seguir seus legais termos para arrecadação do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 167, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Mário Brás Tereso Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nestes autos de transgressão contra Mário Brás Tereso Santos, vem o presente recurso jurisdicional interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fl. 8, que declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, consequentemente determinando a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser processado como contra-ordenação fiscal.

Fundamentou-se a decisão em que, instaurado o processo de transgressão já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), por infracção praticada antes da sua entrada em vigor, e passando tais infracções a revestir a natureza de contra-ordenações — artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 —, o meio próprio para a sua instauração e instrução é o processo de contra-ordenação fiscal, da competência da repartição de Finanças da área onde tiver sido cometida a contra-ordenação, revogado que está o CPCI pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, nada obstando o artigo 5.º, n.º 2, daquele primeiro diploma, pois, de contrário, ficariam prejudicadas as garantias constitucionais atribuídas ao direito penal, ora transportadas para o direito das contra-ordenações, mercê da substituição da anterior categoria penal para extra-penal, nomeadamente as decorrentes dos princípios

da aplicação da lei mais favorável e da legalidade, constituindo princípio legal a aplicação imediata das leis processuais, consagrado em todos os códigos — CPT incluído —, artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor.

2.ª Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integralidade, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

3.ª A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas anteriormente àquele, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e os artigos 2.º, n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, e ainda o artigo 3.º do CPT.

4.ª O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, sendo, até nalguns casos, o único meio legalmente previsto para servir esse fim.

5.ª O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

6.ª Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é do conhecimento officioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para arrecadação do imposto devido.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da prescrição do procedimento judicial, nos termos das disposições combinadas dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição, 4.º do Código Penal, 115.º do CPCI, 27.º, n.º 1, alínea b), e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82 e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, como é jurisprudência uniforme deste Tribunal, com fundamento no princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável, devendo o processo prosseguir com relação ao imposto.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Assim, quanto à prescrição do procedimento.

A aplicação daquele princípio, em matéria contra-ordenacional, constitui hoje jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal — cf. ainda o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1993, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992 —, para cujos fundamentos, *brevitatis causa*, se remete.

Pois, em síntese, estão ainda em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeitos idênticos às penas criminais de tal natureza, podendo constituir também restrição assinalável, pelo seu montante, aos direitos e garantias individuais constitucionalmente previstos.

E, bem assim, ser de aplicar, quer o artigo 120.º, n.º 3, que o artigo 119.º do Código Penal, não se mostrando, todavia, concretizada

nos autos qualquer causa suspensiva do prazo prescricional do procedimento.

Ora, vêm imputadas ao arguido as infracções prevista e punida pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, porquanto, proprietário do veículo automóvel de matrícula QN-78-03, de mercadorias, que utiliza combustível normal ou de substituição definidos no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não sujeito ao imposto que onera a gasolina, nem o respectivo imposto de compensação, com relação aos 2.º 3.º e 4.º trimestres de 1989, na importância total de 9000\$, não beneficiando de qualquer isenção.

Infracções a que corresponde as do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o RJIFNA, com coima igual ao triplo do imposto.

Pelo que, atenta esta, o prazo prescricional é de um ano — artigo 27.º alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82 e artigo 442.º do referido regime jurídico.

Mas, assim sendo, está prescrito o procedimento nos termos daquela alínea b), uma vez que o próprio auto de notícia só foi levantado em 23 de Janeiro de 1992.

Nos autos, todavia, está também em causa o imposto de compensação referido.

Ora, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, tal como nos do artigo 182.º deste, «nunca há a possibilidade de o processo de contra-ordenação servir também para a liquidação de impostos, apenas ou cumulativamente com a aplicação de sanções», «culminando, aliás, a tendência legislativa que já se vinha desenvolvendo».

Cf. *Código de Processo Tributário Anotado*, Alfredo de Sousa e J. Paixão, p. 350, nota 2.

Pelo que, tendo os presentes autos sido instaurados em 28 de Janeiro de 1992 e, em consequência, já posteriormente à entrada em vigor daquele código — cf. artigo 2.º do mesmo decreto-lei —, só a respectiva subsistência, como processo de transgressão, implicará a legalidade da exigência, nele, do imposto; caso contrário, ele teria de ser liquidado fora do processo.

Ora, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, sob a epígrafe «início da eficácia temporal» respectiva, as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do mesmo — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. parecer da Procuradoria-Geral da República, n.º 265/78, in *Diário da República*, 2.ª série, de 30 de Maio de 1979), já que foi publicado em suplemento ao mesmo jornal oficial e apenas distribuído em 30 de Janeiro seguinte.

Dispondo o seu artigo 5.º, n.º 2, manterem-se «em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma».

Resulta, assim, logo literalmente, de tais dispositivos legais a legalidade da instauração de processos de transgressão regulados no CPCI, posteriormente à entrada em vigor do RJIFNA, isto com relação a factos praticados anteriormente a esta.

Aquele artigo 2.º é bem explícito a tal propósito, ao fazer referência expressa às normas «de natureza processual».

Quer dizer: o processo de contra-ordenação fiscal — cf. artigo 52.º do RJIFNA — só se aplica a factos praticados — que não apenas perseguidos, denunciados ou participados —, após o seu início de vigência, mantendo-se em vigor — dito artigo 5.º — as normas de direito contravencional anterior com relação às transgressões cometidas anteriormente.

Nem aqui se faz qualquer ressalva para aplicação exclusiva aos processos então pendentes — o que, aliás, contrariaria o disposto no artigo 2.º: todos os processos, pois, pendentes ou não — seja, instaurados ou não —, à data da entrada em vigor do RJIFNA. O que importa, assim, para o efeito, não é a data da instauração do processo mas a da prática do facto: «factos praticados» e «transgressões praticadas» referem os ditos normativos.

Não se consagrou, pois, solução paralela à do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro, que aprovou o novo Código de Processo Penal, prevendo a respectiva aplicação aos processos instaurados a partir do início da sua vigência, «independentemente do momento em que a infracção tiver sido cometida».

Aqui, afastou-se expressamente o momento da prática da infracção, privilegiando-se o da instauração do processo; ao contrário, pois, da solução consagrada no Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Nem se estranhe a aplicação de uma coima em processo de transgressão e não de contra-ordenação — cf. o artigo 3.º, n.º 1, do mesmo diploma. E que, sendo tal comumente admitido para os processos de transgressão já então pendentes, não se vê porque tal não deva suceder em relação aos instaurados posteriormente, pois se trata, sempre, de idêntico processo de transgressão. É igual a natureza deste, instaurado antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

E diga-se ainda que, tratando-se ora unicamente do imposto, não está em causa a aplicação do regime substantivo mais favorável, nos preditos termos quanto à infracção propriamente dita — cf. artigo 29.º, n.º 4, da Constituição.

E um outro ponto há também que considerar.

É que, como se referiu, o presente processo de transgressão foi já instaurado após a entrada em vigor do CPT.

Este aplica-se aos processos pendentes — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91 que o aprovou, sendo a lei processual nova de aplicação imediata — seu artigo 3.º

Mas tal não prejudica o exposto, pois, nos termos do artigo 11.º do mesmo decreto-lei, revogado o CPCI, bem como toda a legislação contrária do dito CPT, ficam salvas as excepções previstas no referido Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O que significa continuar este em vigor, com as consequências inerentes.

É, pois, de concluir que, nos termos dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e 11.º *in fine* do Decreto-Lei n.º 154/91, que, respectivamente, aprovaram o RJIFNA e o CPT, devem ainda ser instaurados, depois destes, processos de transgressão regulados no CPCI, relativamente a factos ocorridos anteriormente à vigência do RJIFNA — 4 de Fevereiro de 1990.

Pelo que foi legal a instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir para arrecadação do imposto de com

pensação, prescrito que se mostra, nos preditos termos, o respectivo procedimento, com relação à dita infracção.

Termos em que se acorda em:

a) Julgar extinto o procedimento, por prescrição.

b) Conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o presente processo de transgressão seguir seus legais termos para arrecadação do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelo que se preceitua nos diversos códigos fiscais, sobre tal matéria.*
- 3 — *Ponto é que, porém, o processo de transgressão vise, efectivamente, também, a cobrança do tributo, e que a condenação do arguido no seu pagamento se mostre pedida nos autos; caso contrário, não se impõe ao julgador o conhecimento dessa matéria.*

Recurso n.º 17 203, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Manuel Vaz da Silva Bruschy. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 38, proferida nestes autos de transgressão contra António Manuel Vaz da Silva Bruschy, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo,

nele devem ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição de Finanças, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação, não lhe sendo possível, em tais casos, cobrar o imposto fora desse processo.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer em que se pronuncia, a final, pelo não provimento do recurso, por manifesto lapso, certamente, dado o teor da fundamentação daquele parecer, que conduziria a oposta conclusão.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, não porque se entenda, como tem sucedido noutros recursos, similares a este, apreciados por este Supremo Tribunal Administrativo, haver uma pronúncia implícita no sentido da incompetência do tribunal recorrido para conhecer do imposto e juros exigidos no processo, mas sim pela simples razão de que, no caso dos autos, não deixou o julgador de proferir decisão sobre questão que devesse conhecer.

Na verdade, conforme se vê de fl. 18, o imposto profissional que se diz devido pelo arguido, foi debitado em 20 de Janeiro de 1987, através do conhecimento n.º 744, apenas se tendo procedido no processo à «liquidação» da multa — fl. 18 a fl. 19. E por tal motivo, sem dúvida, nem vem referido na acusação deduzida a fl. 28, não se pedindo a condenação do arguido no seu pagamento, mas apenas na multa pelas infracções imputadas, de harmonia com o que preceituava o artigo 126.º do CPCI.

Assim, no caso em apreço, não visava o processo de transgressão obter a definição da relação jurídico-tributária e a eventual condenação do arguido no pagamento do tributo, mas, exclusivamente, a apreciação da sua responsabilidade quanto às infracções que teria cometido.

Não tinha, portanto, o tribunal recorrido, que pronunciar-se quanto ao imposto e juros, por inexistência do respectivo pedido, a ser formulado, no caso, na acusação — referido artigo 126.º

Improcede, assim, a arguida nulidade da decisão.

E, precisamente pelas mesmas e aludidas razões, carecem, totalmente, de fundamento, as demais conclusões do recurso, porquanto nelas se configura a situação em que o processo de transgressão visa, também, a condenação do arguido no pagamento do tributo, o que não é, como vimos, o caso dos autos.

A decisão recorrida não é, pois, passível de censura, devendo manter-se na ordem jurídica.

3 — Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.

Sem custas, por delas estar isenta a Fazenda Pública, recorrente.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário, o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 17 261, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Musa de Camões — Fábricas de Artigos Decorativos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou, ainda que após o trânsito em julgado da decisão, se remetesse o processo à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

9.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...] deve conceder-se provimento ao recurso.» A arguida não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que em 22 de Outubro de 1985, foi levantado auto de notícia em 3 de Abril de 1989, deduziu acusação

contra Musa de Camões — Fabrica de Artigos Decorativos e Adornos, de Francisco Henrique & Filhos, contribuinte n.º 500914656, com sede na Avenida de 5 de Outubro, 81, cave, Lisboa, por se verificar que deduziu nos anos de 1981 e 1982 das remunerações o imposto profissional de 269 270\$ e 778 900\$, não o tendo entregue nos cofres do Estado constituindo tais faltas aos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, punida pelo artigo 66.º do mesmo código com a multa de 1 048 170\$, o imposto profissional de 1 048 170\$ e juros compensatórios de 11 364 499\$, no total de 3 232 839\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição procedimento para a aplicação da multa, mas recorre quanto à falta da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder a liquidação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º].

Só com a entrada em vigor do CPT — 2 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 2 de Fevereiro de 1987 e o imposto em causa — imposto profissional — 1 048 170\$ — e os juros compensatórios, 1 136 489\$, nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional cobrado no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro), só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.^{mo} Juiz na decisão recorrida não se pronunciou sobre tal questão. Limita-se a julgar extinto todo o procedimento judicial (artigo 115.º do CDCF), não ordenando o prosseguimento do processo.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão, a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 341, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Interaco, S. A. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.ª Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal — cf., por todos, o acórdão de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 15 251 — julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro,

por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi*, alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O M.º Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal fez cessar apenas o procedimento judicial relativo às infracções, devendo o processo de transgressões prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 21 de Julho de 1988, foi levantado auto de notícia contra Interaco, S. A., contribuinte n.º 500140146, com sede na Rua de José Falcão, 83, E, 1.º direito, Lisboa, por se verificar que o seu veículo OT-17-20, utilizando gasóleo, como combustível, não tendo pago o imposto de compensação relativo aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1987 e 1.º de 1988, constituindo tal falta infracção ao artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro) punido pelo artigo 22.º do mesmo diploma, com a multa de 126 000\$ e o imposto de 42 000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 15 251 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas razão de ser quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto, a fim de prosseguir o processo seus legais termos.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado, conjunta-

mente com a multa, no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada pela liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi autuado em 22 de Agosto de 1988 e o imposto em causa (imposto de compensação), 42 000\$ — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), e 117.º], em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.º Juiz na decisão recorrida não se pronunciou sobre tal questão. Limitou-se a declarar que o procedimento judicial, não ordenando o prosseguimento do processo para efeitos de saber se o imposto é ou não devido.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogado e substituído por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão, a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão, os seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernani Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 349, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida C. Santos — Comércio e Indústria, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.º Juiz daquele tribunal que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou ainda que após o trânsito em julgado da decisão, se remetesse o processo à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

9.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...] deve conceder-se provimento ao recurso.»

A arguida não contra-alegou.

O M.º Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que em 31 de Dezembro de 1992, foi levantado auto de notícia em 6 de Abril de 1989, que deduziu acusação contra C. Santos — Comércio e Indústria, L.^{da}, com sede na Avenida da Liberdade, 29-41, Lisboa, por se verificar que o seu veículo IC-00-37, que utiliza combustível diverso de gasolina, não tendo pago o imposto de compensação relativo ao ano de 1987, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro), punido pelo artigo 22.º do mesmo diploma — com a multa de 126 000\$ e o imposto de 42 000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição-procedimento para a aplicação da multa mas recorre quanto à falta da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder a liquidação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º].

Só com a entrada em vigor do CPT — 2 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 31 de Dezembro de 1992 e o imposto em causa (imposto de compensação), 42 000\$ — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigo 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.^{mo} Juiz, na decisão recorrida, não se pronunciou sobre tal questão. Limita-se a decidir que cessava todo o procedimento judicial,

sem ordenar o prosseguimento do processo para averiguar se o imposto é ou não devido.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 17 351, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João António Roldão David das Neves. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 14, proferida nestes autos de transgressão contra João António Roldão David das Neves, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 135.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, e disposição de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre

Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciada num processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 353, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Risor, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.ª Juízo — interpôs recurso para

este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou ainda que após o trânsito em julgado da decisão, se remetesse o processo à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

9.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...] deve conceder-se provimento ao recurso.»

A arguida não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que, em 16 de Outubro de 1989, foi deduzido acusação contra Rigor — Tecnologia de Processos e Produtos e Exportações de Serviços, com sede na Rua do Almirante do Rosário, Cascais, por se verificar que não apresentara a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, relativamente ao exercício de 1982, constituindo tal falta infracção ao disposto no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, punida pelo artigo 107.º do mesmo diploma com a multa de 5000\$ e o imposto complementar, secção B, 14 916\$, e juros compensatórios, de 13 878\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição-procedimento para a aplicação da multa mas recorre quanto à falta da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder à liquidação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão (artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º).

Só com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 17 de Novembro de 1987 e o imposto em causa (imposto complementar, secção B, 14 916\$, e os juros compensatórios, 13 878\$, e nos termos do artigo 107.º do Código do Imposto Complementar cobrado no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, como foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.º Juiz, na decisão recorrida, não se pronunciou sobre tal questão. Limita-se a fazer todo o procedimento judicial, senão ordenando o prosseguimento para se apurar se o imposto era ou não devido.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão, a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão os seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 13 de Outubro de 1993.

Assunto:

Pedido de suspensão de execução fiscal. Incompetência hierárquica do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

Pedida a suspensão de execução fiscal pendente na repartição de Finanças, o Supremo Tribunal Administrativo é hierarquicamente incompetente para conhecer do pedido, já que a sua apreciação é da competência do respectivo chefe, do despacho do mesmo cabendo recurso para o tribunal tributário de 1.ª instância e da decisão deste eventual recurso para o Supremo Tribunal Administrativo.

Recurso n.º 17 425-A, em que são recorrente o Hotel Grão Vasco e recorrido o Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Hotel Grão Vasco, S. A., com os sinais dos autos, «no seguimento de uma petição de recurso contencioso de anulação do despacho do Sr. Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento» (*sic*), que corre neste Tribunal, vem solicitar se decrete a suspensão de execução fiscal que corre na 1.ª Repartição de Finanças de Viseu, por dívida de IRC de 1989, em que é executada, ao abrigo dos artigos 76.º e 130.º, n.º 2, da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (LPTA) (Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho), conjugado com os artigos 255.º e 282.º, do Código de Processo Tributário (CPT), porquanto a 1.ª Repartição de Finanças de Viseu já procedeu à penhora de bens suficientes para garantir a dívida exequenda e acrescido, conforme documento que juntou (auto de penhora de 27 de Julho de 1993, para pagamento da quantia de 8 270 026\$ tendo os bens penhorados o valor presumível de 17 000 000\$).

Notificado para a resposta, o Sr. Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento veio, a fl. 10, o Sr. Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento alegar que o acto fora por si praticado, pelo que, sendo indesculpável o erro na identificação do autor do acto, deve a Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento ser pura e simplesmente absolvida da instância, acrescentando que a suspensão de recursos de actos administrativos sobre questões fiscais é automática, nos termos do artigo 130.º, n.º 2, da LPTA, e que o meio de suspensão do artigo 76.º da LPTA não se aplica à suspensão de eficácia dos actos tributáveis, pelo que o presente pedido de suspensão de execução fiscal deve ser liminarmente indeferido.

Em antecedente parecer, a fl. 8, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto opina pela incompetência hierárquica deste Tribunal para conhecer do pedido, cabendo tal competência ao chefe da repartição de Finanças por onde corre a execução do respectivo despacho, havendo recurso para o tribunal tributário de 1.ª instância e da decisão deste, então eventual recurso para o Supremo Tribunal Administrativo.

Notificada a requerente para no prazo de oito dias se pronunciar sobre tal parecer, nada disse.

Sem vistos, vêm os presentes autos à conferência.

Em síntese, verifica-se que a requerente vem pedir a suspensão de execução fiscal a correr termos pela 1.ª Repartição de Finanças de Viseu, juntando fotocópia de um auto de penhora constante da

execução n.º 1004190/93, em que é executada pela importância de 8 270 026\$.

Tendo-lhe sido apreendidos bens no valor global de 17 000 000\$.

Como bem salienta o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, nos termos do n.º 1 do artigo 237.º do CPT, cabe ao chefe da repartição de Finanças conhecer do pedido de suspensão da execução, com possibilidade de recurso da sua decisão para o tribunal tributário de 1.ª instância territorialmente competente — artigos 237.º, n.º 2, e 355.º, n.º 1, do CPT —, só em recurso de decisão de tal tribunal, podendo o Supremo Tribunal Administrativo tomar conhecimento da questão.

Mas, porque assim, é este Tribunal, para já, materialmente incompetente para o conhecimento da questão posta pela requerente.

Termos em que se indefere o pedido de suspensão formulado pela requerente.

Custas pela requerente, com a taxa de justiça de 15 000\$.

Lisboa 13 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* — (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 13 742, em que são recorrente a Portucel — Empresa de Celulose e Papel de Portugal, S. A. e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal por Portucel — Centro de Produção Fabril de Cacia, da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância que julgou improcedente a oposição que deduzira à execução fiscal contra si instaurada por dívida ao Instituto dos Produtos Florestais, com os fundamentos da inconstitucionalidade do diploma ao abrigo do qual havia sido liquidada a dívida exequenda e de violação do Tratado de Roma.

Nas conclusões das suas alegações afirma, em suma, que o Decreto-Lei n.º 75-C/86 é inconstitucional, violando ainda o Tratado de Roma e o Acto de Adesão.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se no sentido de ser decretada a suspensão da instância para efeito de obter pronúncia do Tribunal de Justiça das Comunidades.

Cumpre decidir.

Conforme resulta da decisão recorrida, a aludida execução tem por base uma certidão onde consta que a ora recorrente é declarada ao então Instituto de Produtos Florestais proveniente da falta de pagamento das taxas previstas na alínea *d*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, respeitantes a vendas realizadas de Julho a Setembro de 1986 e Dezembro de 1987.

Como é sabido, por seu acórdão de 10 de Março de 1993, publicado no *Diário da República*, 1.ª série, n.º 105, o Tribunal Constitucional

declarou a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante da alínea *c*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86 e das normas constantes da alínea *a*) do artigo 2.º e do artigo 5.º do mesmo diploma, na parte em que estes últimos se referem à «taxa» prevista na primeira, e isso com fundamento na violação do disposto na alínea *i*) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição da República, preceito que inclui na reserva relativa da competência legislativa da Assembleia da República a matéria de criação de impostos e sistema fiscal.

Entendeu, em suma, aquele tribunal, que o artigo 15.º da Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado, quando interpretado no sentido de que a manutenção da vigência do orçamento anterior abrangia também as autorizações concedidas ao Governo em matéria fiscal, era forçoso concluir que a autorização legislativa contida no n.º 1 do artigo 64.º da Lei n.º 2-B/85, de 28 de Fevereiro, Lei do Orçamento do Estado para 1985, caducada se encontrava já quando surgiu o Decreto-Lei n.º 75-C/86.

É certo que esta decisão de declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral teve em ruína a já referida alínea *c*) do artigo 1.º do falado Decreto-Lei n.º 75-C/86, alínea ao abrigo da qual não foi apurada a dívida exequenda, que o foi nos termos da alínea *d*), conforme consta do referido título executivo — por um efeito próprio na decisão fez-se contar a alínea *a*).

Simplemente seria bem pouco curial que se ignorassem as razões jurídicas que estiveram na base do entendimento concretizado naquela declaração e em que se explicitam os vícios que letalmente inquinariam o citado diploma, ao abrigo do qual foi criada a dívida agora aqui também em execução.

Porque assim se entende também que quando surgiu o aludido Decreto-Lei n.º 75-C/86, que se propunha criar o tributo em causa não tinha o mesmo o respectivo suporte, a lei autorizante, que, por efeito da sua convidada caducara, quanto às autorizações legislativas, no fim do exercício, 31 de Dezembro de 1985.

Sabido que a inconstitucionalidade é fundamento que pode servir de base à aparição à execução fiscal, acorda-se em considerar desaplicável, por inconstitucionalidade, a alínea *d*) do n.º 1 do Decreto-Lei n.º 75-C/86, à sombra da qual foi exigida a dívida, em execução, ao Instituto de Produtos Florestais, com o que se revoga a decisão sob recurso, julgando-se procedente a oposição, assim e concedendo provimento ao recurso, relegada tendo ficado logicamente para plano sem interesse processual a sugerida suspensão da instância ponto a que, por comodidade de exposição, só neste momento se faz alusão.

Sem custas, também na 1.ª instância.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Créditos do Estado provenientes de empréstimos concedidos pelo Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego. Ina-

plicabilidade dos artigos 16.º e 146.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os créditos provenientes de empréstimos concedidos pelo Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego eram créditos do Estado.*
- 2 — *Tais créditos eram susceptíveis de cobrança pelos tribu-
nais fiscais.*
- 3 — *Todavia, não lhes beneficiava o disposto nos artigos 16.º e 146.º do CPCI, por isso que não eram créditos fiscais impostos coactiva e unilateralmente, inexistindo norma que determinasse a aplicação daqueles artigos 16.º e 146.º*

Recurso n.º 14 145, em que são recorrente Tito Capeto Zuzarte e recorrido o Instituto do Emprego e Formação Profissional. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Tito Capeto Zuzarte, com os sinais dos autos, deduziu oposição à execução fiscal originariamente instaurada contra Zu-Indústria de Malhas e Confecções, L.^{da}, para cobrança coerciva de 2 680 000\$ referente a dois subsídios reembolsáveis, concedidos pelo Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego, e, posteriormente mandada reverter contra ele, oponente, nos termos dos artigos 16.º e 146.º do CPCI, alegando fundamentalmente e, em suma, que, no caso, não é aplicável aquele artigo 16.º, por só respeitar «às dívidas da administração fiscal e às dos corpos administrativos [...] nunca às dos organismos económicos, como é o caso do Instituto dos Têxteis [...]» (*sic*).

Por sentença do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Castelo Branco a oposição foi julgada improcedente. Para assim decidir, o Sr. Juiz considerou, além do mais, que:

«Não foi posto em causa que o oponente é gerente da executada, uma sociedade por quotas, não só gerente nominal ou de direito, como também de facto ou efectivo, consoante, aliás, se presume. Também não foi posto em crise que a dívida foi contraída no período da sua gerência. Por outro lado, não sobram dúvidas de que se trata de dívida ao Estado, sabido que o Fundo de Desemprego constitui um património separado do Estado [...]».

Inconformado, o oponente interpôs para o tribunal tributário de 2.ª instância o recurso de fl. 33 a fl. 35, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

1.ª Revestem a natureza de mútuo os apoios concedidos a empresas nos termos do Decreto-Lei n.º 437/77.

2.ª Tais dívidas não têm, portanto, natureza fiscal.

3.ª O Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego é uma fundação pública, dotado de personalidade jurídica, com autonomia administrativa e financeira.

4.ª Pelos empréstimos que, sob contrato, concede às empresas, nos termos do Decreto-Lei n.º 437/77, são responsáveis unicamente os beneficiários definidos no contrato.

5.ª O reembolso destes empréstimos é garantido exclusivamente nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 437/77, sendo aplicável o regime do artigo 16.º do CPCI.

6.ª A sentença recorrida violou o disposto no artigo 16.º do CPCI e o disposto nos artigos 3.º, n.º 3, e 7.º do Decreto-Lei n.º 437/77, de 28 de Dezembro.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações da Fazenda Pública.

Por acórdão de fl. 46 a fl. 47 v.º a 2.ª instância declarou-se hierarquicamente incompetente, por isso que o recurso visava apenas matéria de direito.

Requerida a remessa dos autos a este Tribunal e deferida, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, dado que a sentença recorrida fez correcta interpretação e aplicação da lei.

Por acórdão interlocutório, de fl. 78, solicitou-se ao tribunal tributário de 1.ª instância o processo executivo e os apensos de oposição de outros dois sócios gerentes, tendo sido dado cumprimento ao solicitado.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto limitou-se a opor o seu visto. Correram-se novos vistos.

Da sentença de 1.ª instância colhem-se os seguintes factos:

1 — Foi instaurada uma execução contra a firma ZU — Indústrias de Malhas e Confecções, L.^{da}, para cobrança de 2 680 000\$ de dívida ao Fundo de Desemprego, resultante de empréstimos.

2 — Por falta de bens penhoráveis à executada, a execução reverteu contra os sócios gerentes responsáveis, nos termos do artigo 16.º do CPCI (v. artigo 146.º).

3 — O recorrente não pôs em causa a sua gerência de direito e de facto, durante o período em que a dívida foi contraída.

4 — Não sobram dúvidas de que se trata de dívida ao Estado, sabido que o Fundo de Desemprego constitui um património separado do Estado.

A questão a decidir é a de saber se a dívida exequenda pode ou não reverter contra os sócios gerentes da executada, como responsáveis, nos termos do artigo 16.º do CPCI.

Na solução da questão seguir-se-á muito de perto e até se transcreverá parcialmente o acórdão deste Tribunal de 2 de Julho de 1986, proferido no recurso n.º 3862, em que eram oponentes os outros dois sócios gerentes revertidos, acórdão em que o presente relator figurou como adjunto.

A dívida exequenda resultou de apoio financeiro concedido pela Secretaria de Estado do Emprego, por intermédio do Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego, nos termos do artigo 7.º, alínea f), do Decreto-Lei n.º 759/74, de 30 de Dezembro (com a redacção do Decreto-Lei n.º 423/77, de 7 de Outubro — artigo 1.º), 4.º alíneas f) e h), no Decreto-Lei n.º 193/82, de 20 de Maio, e artigos 1.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 437/78, de 28 de Dezembro, à sociedade executada.

O artigo 9.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 416/80, de 27 de Setembro, veio estipular que «a cobrança coerciva (é feita) através dos juízos de execução fiscal». Mas isto não significa que lhe seja logo aplicável o artigo 16.º do CPCI.

Os créditos referidos no artigo 16.º do CPCI são as contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado que sejam liquidadas ou impostas a empresas, isto é, coactiva e unilateralmente impostas às empresas, o que não é o caso dos empréstimos em causa.

O mesmo entendimento se extrai do artigo 146.º do CPCI. Todavia, para que tal reversão se verifique é indispensável lei que tal determina.

A dívida exequenda não é assimilável às antigas quotizações para o Fundo de Desemprego; estas sim, verdadeiros tributos.

E não é assimilável aos créditos de impostos como se pode ver do artigo 7.º, alíneas a) e b), do Decreto-Lei n.º 437/78, de 28 de Dezembro, ao determinar que tais créditos são graduados após os créditos de impostos e das autarquias locais, o que está em consonância com o artigo 1.º, que no seu n.º 1 dispõe: «Os empréstimos, subsídios reembolsáveis ou não, quantias de pagamento e outras formas de apoio financeiro concedidas ao abrigo da alínea d) do n.º 2 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 759/74 [. . .]».

Os créditos em causa são créditos do Estado cobrados nos termos do artigo 144.º, § único, do CPCI e artigo 9.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 416/80, e por força do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 437/78, onde se determina que no caso de aplicação indevida do apoio recebido ou incumprimento injustificado, mediante despacho fundamentado, será declarado o vencimento imediato da dívida e obtida a cobrança coerciva da mesma.

O despacho referido é passível de impugnação contenciosa, nos termos gerais do processo administrativo (artigo 6.º, n.º 2) e só a interposição de recurso de anulação é que sustará execução (artigo 6.º, n.º 3).

Como se vê, o mecanismo da reacção contra aquele despacho é diverso do regime da liquidação de impostos.

O não cumprimento das obrigações da executada determinou a cobrança coerciva dos empréstimos (v. artigos 4.º, 5.º e 6.º do Decreto-Lei n.º 437/86), mas não há qualquer norma que estatua o funcionamento do mecanismo dos artigos 16.º e 146.º do CPCI, já que os aludidos empréstimos, embora dívidas ao Estado, não se caracterizam como dívidas tributárias ou oriundas de multas liquidadas pelo Estado ou por ele impostas.

Termos em que se acorda em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão sob recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal* — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Anulação de venda. Arguição de nulidade. Audiência da parte contrária. Manifesta desnecessidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artigo 207.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC) dispõe que na 1.ª instância a arguição de nulidade só*

pode ser deferida sem audiência da parte contrária em «caso de manifesta desnecessidade».

2 — *Ocorre a nulidade de falta dessa audiência se nem o tribunal invoca ser manifesta tal desnecessidade nem era razoável que a invocasse num caso em que, além de estarem em jogo valores muito elevados, não se podia seguramente dizer que o deferimento da arguição se impunha à evidência.*

Recurso n.º 14 448, em que são recorrente a Emoço — Estampagem e Fundição Injectada, S. A., e recorridos a União de Bancos Portugueses, S. A., e outros. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Emoço — Estampagem e Fundição Injectada, S. A., com sede em Senhora da Hora, Matosinhos, recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, lavrado em 16 de Maio de 1990, que, mediante a reclamação da credora hipotecária União de Bancos Portugueses, S. A., com sede no Porto, anulou a venda de um imóvel àquela recorrente feita em execução fiscal movida contra Indufer — Indústria de Ferramentas, S. A., com sede em Senhora da Hora, Matosinhos.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

1.ª A reclamação apresentada pela União de Bancos Portugueses, S. A., devia ter sido indeferida liminarmente, por extemporaneidade, de acordo com os artigos 153.º e 474.º, n.º 1, alínea c), do CPC.

2.ª A decisão recorrida violou também a exigência de audição da parte contrária, formulada no artigo 207.º do CPC.

3.ª Não pode haver-se por desrespeitada, na tramitação processual da anulada venda, a alínea f) do artigo 76.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), que se refere à falta de citação, uma vez que tanto a decisão recorrida como a reclamação reconhecem a regularidade da citação, efectuada nos termos do artigo 212.º do CPCI.

4.ª A notificação dos credores com garantia real, que tanto a reclamante como o tribunal *a quo* consideram necessária, não é exigida pela lei em parte alguma; e, mesmo que o fosse, a sua falta não importaria a imediata anulação da venda, já que semelhante consequência nem sequer decorreria da falta de citação, no caso presente, de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 864.º do CPC.

5.ª Finalmente, não deve considerar-se a alegada violação da alínea a) do artigo 214.º do CPC: este preceito, sendo privativo da venda judicial «regra», nunca quedaria violado por qualquer acto praticado em venda por negociação particular.

Só a União de Bancos Portugueses, S. A., contra-alegou, para assim concluir:

a) A reclamação da recorrida foi tempestiva, nos termos do artigo 225.º, alínea b), § único, do CPCI.

b) A notificação estatuída no artigo 882.º, n.º 2, do CPC tem a natureza de pessoal, sendo assimilável à citação, cuja falta configura a nulidade do artigo 76.º, alínea f), do CPCI e importa a anulação

dos actos subsequentes (logo, a venda) nos termos dos artigos 201.º e 909.º, n.º 1, alínea c), do CPC.

c) A decisão do Sr. Juiz Auxiliar que, à revelia das partes interessadas, ordenou a venda «pela melhor oferta» afastou-se do critério legal, de âmbito geral, previsto no artigo 214.º, alínea a), do CPC e não tem fundamentação alguma, pelo que é nula, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea b), do CPC.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

a) Na 1.ª conclusão das suas alegações a recorrente sustenta que a reclamação foi apresentada fora do prazo.

b) Conjugando essa conclusão com o corpo das alegações apura-se que ela apoia a sua tese na seguinte afirmação: a reclamante tomou conhecimento da venda ao menos em 6 de Fevereiro de 1990 e a reclamação apenas deu entrada em 19 de Fevereiro de 1990, fora, pois, do prazo legal de cinco dias.

c) Ora o probatório da decisão recorrida não trata tais factos.

d) Assim, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, o que, nos termos dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, obsta a que este Supremo Tribunal Administrativo dele possa conhecer, por falta de competência em razão da hierarquia, a qual cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância.

Respondendo a esta questão prévia, a recorrente contesta a sua procedência, alegando que não intercede questão de facto alguma e que, para além disso, sempre se poderia invocar em abono da competência do Supremo Tribunal Administrativo o disposto no artigo 722.º do CPC, pois os factos referidos pelo Ministério Público são incontroversos e estão demonstrados por meios aos quais a lei atribui o carácter de meios de prova plena.

2.ª Dada a sua prioridade, começa-se por apreciar a questão prévia suscitada pelo Ministério Público, que sustenta estar em discussão matéria de facto, visto a recorrente alegar que a reclamante tomou conhecimento da venda em 6 de Fevereiro de 1990 e a reclamação deu entrada em juízo em 19 de Fevereiro de 1990, daí concluindo pela sua extemporaneidade, visto considerar aplicável ao caso o prazo legal de cinco dias, a contar daquela data.

Quanto à realidade de que a petição da reclamação foi apresentada em juízo e de que o foi em 19 de Fevereiro de 1990, nada há a averiguar em sede da matéria de facto; trata-se de ocorrência processual certificada por carimbo apostado pelos serviços nesse articulado, implicitamente aceite pela decisão recorrida e sobre cuja autenticidade as partes estão de acordo. É, pois, questão que já aparece como assente perante este tribunal de revista.

A respeito do conhecimento da venda pela reclamante, o que a alegação de recurso sustenta é que no artigo 6.º da petição da reclamação a União de Bancos Portugueses confessa tal conhecimento.

Portanto, a questão reduz-se a uma interpretação do texto desse articulado, o que cabe na competência do tribunal de revista.

Decide-se, pois, julgar improcedente a questão prévia suscitada pelo Ministério Público e declarar este Tribunal competente para conhecer do presente recurso.

3 — Entrando na apreciação do recurso, deve começar-se pela invocada nulidade consistente em falta de contraditório, ou seja, em se ter decidido favoravelmente a reclamação da União de Bancos

Portugueses, com anulação da referida venda, sem prévia audiência da compradora, Emoação, ora recorrente.

Verifica-se que efectivamente, recebida no tribunal a petição da União de Bancos Portugueses arguindo nulidades na realização da venda do dito imóvel e pedindo a sua anulação, o M.º Juiz decidiu logo deferir esse pedido sem previamente mandar notificar a adquirente, Emoação, para, querendo, o contradizer e oferecer as provas que entendesse.

E a Emoação era notoriamente parte contrária à requerente nessa relação jurídico-processual, sendo evidente que o deferimento de tal pedido a poderia prejudicar.

Ora, o aqui aplicável artigo 207.º, n.º 1, do CPC dispõe que na 1.ª instância a arguição de nulidade só pode ser deferida sem audiência da parte contrária em «caso de manifesta desnecessidade».

E nem o M.º Juiz invoca essa manifesta desnecessidade nem era razoável que a invocasse: para além dos muito elevados valores em jogo (o preço da venda foi de 51 100 contos), não se podia dizer que o deferimento da reclamação se impunha à evidência, como *a posteriori* o confirma a acesa discussão travada nos autos, inclusive com a junção de pareceres de docentes de direito contrários a tal solução.

Procede, pois, a arguição de nulidade assim formulada pela recorrente, o que implica a anulação da decisão recorrida com prejuízo do conhecimento dos demais fundamentos do recurso.

4 — Pelo exposto, anula-se a decisão recorrida e condena-se a contra-alegante, União de Bancos Portugueses, S. A., nas custas, com procuradoria, de 40 %.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Apensação de acções a processo de falência. Esgotamento do poder jurisdicional.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Ainda que com penhora já efectuada, devem ser apensadas as respectivas execuções ao processo onde é declarada a falência.*
- 2 — *Proferido despacho a ordenar o prosseguimento da execução na hipótese de 1, por força do disposto no n.ºs 1 e 3 do artigo 666.º do Código de Processo Civil (CPC), encontra-se esgotado o poder jurisdicional, pelo que o despacho de novo juiz a ordenar a remessa dos autos à instância falimentar depois de do primeiro haver sido interposto recurso, ofende aquele princípio.*

Recurso n.º 14 518, em que são recorrente o Síndico de Falências, em representação da massa falida H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 29 de Março de 1983 e no então Tribunal de 1.^a Instância das Contribuições e Impostos do Porto — 2.º Juízo — foi instaurada execução fiscal contra a firma H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., com os sinais dos autos, por dívidas à Previdência Social, tendo-lhes sido juntos, em 11 de Dezembro de 1991 e de harmonia com o despacho de fls. 268 v.º e 269.º do vol. I, os incidentes n.ºs 39/80, 74/90, 22/91 e 23/91.

Por ofício de fl. 259 do 5.º Juízo do Tribunal Cível da Comarca de Lisboa e a fim de serem apensados aos autos de falência da executada, foi solicitado o envio destes autos n.º 318/83 e dos apensos n.ºs 4487/85, 353/84, 174/85 e 9701/87, salvo se se verificasse alguma das situações previstas no artigo 1198.º, n.ºs 2 e 3, do CPC.

Ouvida, a fl. 260, a digna representante da Fazenda Pública, emitiu o seguinte parecer:

«Para resposta ao solicitado pelo Tribunal de Falência p. se informe que a penhora foi efectuada antes do trânsito em julgado da declaração de falência e que os bens já foram vendidos em 26 de Novembro de 1991, e uma vez que penhorados por este Tribunal quaisquer bens, os mesmos não podem ser apreendidos por outro tribunal, nos termos do artigo 300.º do Código de Processo Tributário (CPT) ou do artigo 193.º do anterior Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), os presentes autos não devem ser remetidos.»

Não obstante a extrema dificuldade na leitura do despacho subsequente, de 4 de Dezembro de 1991 (fls. 260 v.º e 261), dele se extrai o no essencial o seguinte:

«Notifique a leiloeira (fl. 203) para solicitar guias e pela melhor oferta, como se promove [. . .].

Quanto ao requerido a fl. 195 (cujo conteúdo no essencial é o do requerimento-ofício de fl. 259), deverá informar-se igualmente de que a penhora foi realizada antes do trânsito em julgado da declaração de falência da executada, tendo sido vendidos, em 26 de Novembro de 1991, os bens penhorados por este Tribunal, de conformidade com a lei aplicável e em vigor (artigos 193.º do CPCI e 300.º do CPT), segundo a qual os bens penhorados em processo na execução fiscal não poderão ser apreendidos por outros tribunais e que a penhora somente poderia ter sido levantada, antes da referida venda, se o administrador judicial requeresse o seu levantamento e prestação da necessária garantia (artigos 193.º do CPCI e 300.º do CPT), o que não aconteceu.»

Por não se conformar com este despacho o Sr. Síndico das Falências, em representação da massa falida da executada, interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 344, protestando apresentar alegações no Supremo Tribunal Administrativo [Secção de Contencioso Tributário, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 171.º do CPT e artigo 87.º do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo (RSTA)].

Sobre tal requerimento de interposição do recurso o Sr. Juiz não se pronunciou, proferido, a fl. 348, o seguinte despacho: «Aguarda

o recurso no prazo do trânsito em julgado ao decidido de fl. 268 a fl. 269.»

A fl. 398, o Sr. Juiz do 5.º Juízo Cível da Comarca de Lisboa solicitou ao Sr. Juiz da execução informasse se não nos autos de execução de 3 de Agosto de 1983 e apensos (a execução), foi dado cumprimento ao disposto nos artigos 167.º e 193.º do CPCI, na redacção dada a estes pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho.

A fl. 400 anota-se um ofício do Sr. Administrador da Falência, no qual se solicita que com a máxima urgência fossem prestados as seguintes informações:

«1 — Quais os bens, devidamente discriminados, que foram vendidos no passado dia 17 de Dezembro, conforme anúncio de que se junta fotocópia (documento n.º 2).

2 — Qual a data do despacho que ordenou a venda daqueles bens (vendidos a 17 de Dezembro de 1991).

3 — Cópia do despacho proferido no presente execução fiscal que recaiu sobre o despacho do M.^{mo} Juiz da Falência de 18 de Dezembro de 1991 — no qual era solicitada a avocação da presente execução fiscal à falência.»

Ouvida a representante da Fazenda Pública, conclui, a fl. 404:

«III) Relativamente ao recurso interposto do despacho que indeferiu a suspensão e a avocação, entendemos que como tal despacho não transitou ainda em julgado, se poderão remeter os autos ao Tribunal da Falência, cumprindo-se deste modo o artigo 264.º do CPT e o solicitado pelo Tribunal da Falência, não advindo qualquer prejuízo para os credores e para os compradores dos bens vendidos neste Tribunal.»

A fl. 407 nota-se novo ofício do 5.º Juízo Cível da Comarca de Lisboa, no qual se pede resposta ao ofício de fl. 398.

A fls. 408 e 409 e com data de 11 de Março de 1992, o Sr. Juiz da execução, considerando que o seu antecessor desrespeitou os artigos 1198.º, n.º 1, do CPC e os artigos 167.º e 193.º do CPCI (na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho (p. 408), determinou:

«a) A remessa dos autos com o apenso da reclamação de créditos, ao Juízo da Falência para ser avocado ao processo n.º 1167 da 1.^a Secção do 5.º Juízo Cível, a quem compete o da admissão do recurso de fl. 344 do pronunciamento sobre os pedidos de fls. 255 e 264 e da declaração de fl. 365, nos termos do artigo 96.º, n.º 1, do CPC.

b) Que sejam postos à ordem do Juízo da Falência os depósitos de fls. 369 e 384 do vol. II.

c) A notificação da leiloeira, para que o depósito do preço dos bens vendidos e ainda não depositado (fl. 385 do 2.º vol.) seja efectuado à ordem do Juízo da Falência.»

Notificado deste despacho, o Sr. Síndico de Falências interpôs, em 24 de Março de 1992, para o Supremo Tribunal Administrativo o recurso de fls. 410 e 410 v.º, protestando apresentar alegações no Supremo Tribunal Administrativo (Secção de Contencioso Tributário), nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 171.º do CPT e artigo 87.º do RSTA.

Tal recurso foi admitido por despacho de fl. 415, a processar como agravo em processo civil, a subir nos próprios autos, imediatamente e com efeito suspensivo.

Feitas as legais notificações, o processo subiu a este Tribunal, tendo o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto a fl. 427, salientado que sobre o recurso interposto a fl. 344 não recaíra qualquer despacho, pelo que se ordenou a devolução dos autos à 1.^a instância, tendo, a fl. 431, sido admitido o recurso de fl. 344, e subiu de imediato nos próprios autos e com efeito suspensivo.

Regressados os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, no seu parecer, de fl. 453 a fl. 455, pronunciou-se de que no processo de execução fiscal não havia a possibilidade de apresentação de alegações no Supremo Tribunal Administrativo «que, para outros recursos resulta do artigo 171.º, n.º 5, e artigo 87.º, § único, do Supremo Tribunal Administrativo».

Por despacho de fl. 456 ordenou-se a audição da ilustre representante da Fazenda Pública junto do Supremo Tribunal Administrativo e do recorrente, os quais foram unânimes no entendimento de que era possível no processo de execução fiscal declarar a intenção de recorrer com apresentação de alegações no Supremo Tribunal Administrativo (v. fl. 457, representante da Fazenda Pública e fl. 460 a fl. 462, do recorrente, Síndico das Falências).

No sentido de acelerar o andamento dos autos e partindo desta convicção, ordenou-se logo que as partes fossem notificadas para alegar, o que estas fizeram, de fl. 464 a fl. 471 (Síndico) e de fl. 485 a fl. 488 (Fazenda Pública).

Ordenada a vista à Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta para se dignar pronunciar sobre o fundo dos recursos, aquela, doutamente, salientou a necessidade de os autos irem à conferência para conhecimento da questão prévia levantada pelo seu antecessor (fl. 490), ouvindo-se previamente o recorrente e a recorrida.

Ouvidos, o recorrente nada tem a opor e a ilustre representante a Fazenda Pública (fl. 493) respondeu no mesmo sentido, embora realçando a posição do relator.

Pelo acórdão de fl. 496 a fl. 500 rejeitou-se a questão prévia e ordenou-se o provimento dos recursos.

De novo, a fl. 503, ordenou-se a vista ao Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público para que, transitado o julgamento da questão prévia, se dignasse pronunciar sobre o fundo dos recursos de fls. 344 e 410, já alegados e contra-alegados — v. fl. 485.

Em douto parecer, de fl. 504 a fl. 508, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento do primeiro recurso, o de fl. 344, e, quanto ao de fl. 410, entende que o recorrente tem razão ao defender a inadmissibilidade da decisão do juiz que profere novo despacho decidindo no sentido da apensação, contra outro que a indeferira, considerando-se o segundo despacho como não existente e, a não se entender assim, deverá ser revogado tal novo despacho, por violação dos n.ºs 1 e 3 do artigo 666.º do CPC, além das outras que são indicadas pelo recorrente.

Nas alegações do recurso, de fls. 344 e seguintes, o recorrente concluiu:

«I) Por sentença de 10 de Outubro de 1990 foi declarada a falência da H. Brehm, Equipamentos Industriais, S. A., sentença transitada em julgado em 16 de Setembro de 1991.

II) Face à redacção dos artigos 167.º e 193.º do CPCI dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, uma vez declarada a falência ou insolvência, devem ser sustados todos os processos de

execução fiscal pendentes, independentemente do facto de existir ou não penhora e ser apensados aos autos de falência ou insolvência.

III) Também, à luz dos artigos 264.º e 300.º do CPT, declarada a falência ou insolvência, devem ser sustados todos os processos de execução fiscal pendentes, independentemente do facto de existir ou não penhora e ser apensados aos autos de falência ou insolvência.

IV) Só assim a falência ou insolvência será uma verdadeira execução universal (cf. artigo 1198.º do CPC).

V) O Sr. Administrador da falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., em 15 de Novembro de 1991, requereu, nos autos de execução fiscal n.º 318/83, do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto — 2.º Juízo — que, uma vez contados, fossem aqueles autos remetidos ao Tribunal da Falência, nos termos do artigo 167.º do CPCI, na redacção dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho.

VI) Igual pedido foi feito pelo M.^{mo} Juiz da Falência, respectivamente, em 2 de Dezembro de 1991 e 20 de Dezembro de 1991.

VII) O M.^{mo} Juiz *a quo*, no despacho recorrido ao indeferir a pretensão do Sr. Administrador da falência e não sustar a execução e ordenar a venda de bens da falida, bens que se encontravam apreendidos para a massa, violou o disposto nos artigos 167.º e 192.º do CPCI, na redacção dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86 e actuais artigos 264.º e 300.º do CPT e ainda o disposto nos artigos 1210.º e 1245.º ambos do CPC.

Nos termos, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro que suste os termos da execução fiscal n.º 318/83 e ordene a sua remessa ao Juízo da Falência a fim de serem aqueles autos apensados aos autos de falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., com as demais consequências legais.»

Em contra-alegações, de fl. 485 a fl. 488, a ilustre representante da Fazenda Pública conclui:

«Em caso de falência, a avocação e conseqüente apensação aos respectivos autos, dos processos de execução fiscal pendentes, prevista no artigo 264.º do CPCI, não abrange os processos em que haja penhora já efectuada (artigo 300.º do CPT);

Nesses casos, não podendo os processos ser sustados nem avocados ao processo de falência, prosseguem os seus trâmites normais;

No caso *sub judice*, havendo penhora feita não teria lugar a sustação e avocação do processo, pelo que a venda foi correctamente efectuada.»

Quanto ao recurso de fl. 410, o recorrente alegou e concluiu de fl. 468 v.º a fl. 471, sendo estas as conclusões:

«I) O poder jurisdicional do juiz da execução fiscal para conhecer da questão da sustação da execução e envio dos autos do Juízo da Falência para serem apensados ao processo de falência, nos termos do disposto no artigo 167.º do CPCI na revogação dada pelo artigo 52.º no Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, e actual artigo 264.º do CPT, esgotou-se com o despacho de 4 de Dezembro de 1991, proferido a fls. 260 v.º e 261.

II) Logo, o despacho recorrido violou o princípio da extinção ao poder jurisdicional, que vem enunciado no n.º 1 do artigo 666.º do CPC, aplicável aos despachos por força do seu n.º 3.

III) Mas, mesmo que se entender que o poder jurisdicional do juiz da execução fiscal para conhecer daquela matéria não se esgotou com o despacho de 4 de Dezembro de 1991, o que só por mera

hipótese se admite, o despacho recorrido deve ser revogado porque o M.^{mo} Juiz ao ordenar a remessa dos autos de execução fiscal ao Juízo da Falência para serem apensados aos autos de falência, sem ter sustado a execução e sem que os autos tivessem sido contados nos termos do disposto no § 2.º do artigo 167.º do CPCI e actual n.º 3 do artigo 264.º do CPT, violou o n.º 1 do artigo 167.º do CPCI e seu § 2.º e actual 264.º, n.ºs 1 e 3, do CPT.

IV) O despacho recorrido violou assim o disposto no artigo 666.º, n.ºs 1 e 3, do CPC; artigo 167.º, n.º 1, § 2.º, do CPCI, na redacção dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, e actual 264.º, n.ºs 1 e 3, do CPT.

Nestes termos deve ser revogado o despacho recorrido com as demais consequências legais.»

Juntou quatro certidões.

A ilustre representante da Fazenda Pública não contra-alegou este recurso.

O parecer do ilustre procurador-geral-adjunto é o que acima e pelas razões aí indicadas deixamos expresso.

Correram-se os legais vistos.

Vejam os factos que interessam à solução dos dois recursos (recurso de fl. 344):

Por sentença de 10 de Outubro de 1990 foi declarada a falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., sentença transitada em julgado apenas em 16 de Setembro de 1991, em virtude de a falida ter interposto recurso da sentença declaratória da falência, da qual veio a desistir em 12 de Julho de 1991, desistência julgada válida e legal por despacho de 16 de Setembro de 1991 — v. fls. 189-190 e 192.

Por despacho de 5 de Novembro de 1991 o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário da 1.ª Instância do Porto, a fl. 168 dos autos da execução fiscal n.º 318/83, designou o dia 26 de Novembro de 1991, pelas 14 horas, para venda por proposta em carta fechada, do imóvel penhorado a fl. 127 daqueles autos com o valor base em 56 000 000\$ e dos imóveis penhorados de fl. 130 a fl. 132, com o valor base de 497 000\$, ou seja, 70% do que lhe foi atribuído no auto de penhora (artigo 323.º do CPT).

Os bens cuja venda foi ordenada por despacho de 5 de Novembro de 1991 — fl. 168 — do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto foram apreendidos para a massa falida em 24 de Outubro de 1991 (fl. 482 a fl. 484 — 2.º vol.).

Notificado daquele despacho o Sr. Administrador da falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais S. A., apresentou em 15 de Novembro de 1991 — fl. 195 — requerimento naqueles autos de execução fiscal, no qual requereu nos termos do artigo 167.º do CPCI, na redacção dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, que uma vez contados fossem os autos de execução fiscal remetidos ao Tribunal da Falência.

Na sequência do requerimento apresentado nos autos de falência, pelo Sr. Administrador, o Sr. Juiz da falência solicitou, respectivamente em 2 de Dezembro de 1991 e 20 de Dezembro de 1991 (v. fls. 259 e 398 respectivamente do 1.º e 2.º vols.), avocação dos autos de execução n.º 318/83 e apensos do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto para apensação aos autos de falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., que correm termos pelo 5.º Juízo Cível de Lisboa, 1.ª Secção, com o n.º 1167.

No dia 26 de Novembro de 1991 realizou-se a abertura e apuramento das propostas para a venda dos bens móvel e imóvel constantes do edital junto — fl. 202 dos autos de execução fiscal —, não obstante já se encontrar junto àqueles autos o requerimento de 15 de Novembro de 1991 — fl. 195 — pelo Sr. Administrador da falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., a requerer a remessa dos autos ao Tribunal da Falência a fim de serem apensados aos autos da falência.

Em 4 de Dezembro de 1991 o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário da 1.ª Instância do Porto — a fls. 260 v.º e 261 — proferiu o seguinte despacho:

«Notifique a leiloeira para solicitar guias e pela melhor oferta como se promove.

Quanto ao requerente, de fl. 195 (administrador da massa falida) deverá informar-se igualmente de que a penhora foi realizada antes do trânsito em julgado da declaração da falência da executada, tendo sido vendidos em 26 de Novembro de 1991 os bens penhorados por este Tribunal de conformidade com a lei aplicável e em vigor (artigos 193.º do CPCI e 300.º do CPT) segundo a qual os bens penhorados em processo de execução fiscal não poderão ser apreendidos por outros tribunais e que a penhora somente devia ter sido levantada antes da referida venda, se o administrador judicial requeresse o seu levantamento e prestado a necessária quantia (artigos 193.º do CPCI e 300.º do CPI, o que não sucedeu).»

Recurso de fl. 410:

O Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, na sequência do seu despacho de 4 de Dezembro de 1991, que não atendeu ao pedido de apensação dos autos de execução fiscal n.º 318/83 ao processo de falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., requerido pelo Sr. Administrador da falência, despacho que foi objecto do recurso interposto a fl. 344 destes autos, prosseguiu na execução e ordenou a venda dos bens da executada (falida) que se encontrava já apreendidos para a massa falida desde 24 de Outubro de 1991.

O M.^{mo} Juiz não atendeu igualmente os pedidos de avocação daqueles autos de execução fiscal aos autos de falência formulados pelo M.^{mo} Juiz da falência, respectivamente, a 2 de Dezembro de 1991 e 20 de Dezembro de 1991.

Face a este circunstancialismo, o Sr. Juiz que substituiu o juiz que proferira o despacho de 4 de Dezembro de 1991 (primeiro recurso), proferiu a 11 de Março de 1992 o despacho (presente recurso), no qual ordena:

«a) A remessa dos autos e com o apenso de reclamação de créditos ao Juízo da Falência para ser apensados ao processo n.º 1167 da 1.ª Secção do 5.º Juízo Cível de Lisboa, juízo a quem compete a decisão sobre todos os demais termos do processo, nomeadamente da admissão do recurso de fl. 344, do pronunciamento sobre os pedidos de fls. 255 e 164 e da declaração de fl. 365, nos termos do artigo 96.º, n.º 1, do CPC.

b) Que sejam postos à ordem do 1.º Juízo da Falência os depósitos de fls. 369 e 384 do 2.º vol.

c) A notificação da leiloeira para que o depósito do preço dos bens vendidos e ainda não depositado (fl. 385 do 2.º vol. seja efectuado à ordem do Juízo da Falência.»

Estes os factos. Vejam o direito.

A primeira questão ou o objecto do primeiro recurso, consiste em saber se os processos de execução fiscal em que já há penhora efectuada devem ou não ser apensadas ao processo de falência da executada.

Tal questão tem sido apreciada em vários doutos arestos do Supremo Tribunal de Justiça, do Supremo Tribunal Administrativo e do Tribunal de Conflitos, sendo pacífica a jurisprudência no sentido da obrigatoriedade de tal apensação independentemente da efectivação da penhora no processo de execução fiscal.

Indicam-se os doutos arestos citados pelo Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, a fl. 505, de 10 de Maio de 1989 (ao Supremo Tribunal de Justiça proferido no recurso n.º 76 977, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 387, p. 507), de 6 de Junho de 1989 (do Supremo Tribunal de Justiça, no recurso n.º 76 919), de 5 de Março de 1991 (do Supremo Tribunal de Justiça, no recurso 79 606), de 6 de Maio de 1992 (do Supremo Tribunal Administrativo, 2.ª Secção, no recurso n.º 13 839), de 8 de Julho de 1992 (do Supremo Tribunal Administrativo, 2.ª Secção, proferido no recurso n.º 13 685), de 14 de Outubro de 1992 (do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no recurso n.º 14 451) e de 6 de Maio de 1993 (do Tribunal de Conflitos, proferido no processo n.º 257).

E é pelas fundamentações de tal arestos e pelo disposto no n.º 3 do artigo 8.º do Código Civil que se adopta tal orientação.

Um das palavras mais. Contrariamente ao produzido nas contra-alegações da ilustre representante da Fazenda Pública o disposto nos artigos 167.º e 193.º do CPCI não é inconciliável; mesmo que a asserção fosse difícil de aceitar, o que seria desrazoável, sempre se teria de entender que o mecanismo do corpo do artigo 193.º não podia colidir com o corpo do artigo 167.º, sob pena de se ter de concluir que o legislador seria claramente contraditório; a conclusão implica se considere derogada a parte final do n.º 2 do artigo 1205.º do CPC no que tange à ressalva da requisição dos processos onde houver penhora efectuada pelas execuções fiscais.

E os artigos 167.º e 193.º do CPCI, na redacção dada pelo artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, foram praticamente reproduzidos, no ponto em causa, pelos artigos 264.º e 300.º do CPT.

Tal como referem Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, in *Código de Processo Tributário Anotado*, ed. de 1991 «deverá assim também à luz do CPT considerar-se derogado o n.º 2 do artigo 1205.º no que concerne à expressão» salvo quando os bens tenham sido penhorados pelas execuções fiscais e concomitantemente, deverá fazer-se uma interpretação restritiva do artigo 300.º, dando ao inciso «por qualquer tribunal» a significação «de qualquer tribunal que não seja o Tribunal da Falência ou da insolvência», «pois só assim a falência ou a insolvência será verdadeiramente uma execução universal (cf. artigo 1198.º do CPC)».

O objecto do segundo recurso consiste em saber se o Sr. Juiz podia ter proferido o despacho de 11 de Março de 1992 supratranscrito.

Parece-nos evidente que não.

Quando no despacho de 4 de Dezembro de 1991 o seu ilustre antecessor não atendeu o requerido a fl. 195, pelo administrador da falência e prosseguiu a execução ordenando a notificação da leiloeira para solicitar guias e pela melhor oferta de acordo com o promovido pelo representante da Fazenda Pública o seu poder jurisdicional esgotou-se, pelo que o despacho objecto do segundo recurso violou

o princípio da extinção do poder jurisdicional, princípio que vem enunciado no n.º 1 do artigo 666.º do CPC, aplicável aos despachos por força ao seu n.º 3.

Mas como se salienta na conclusão III) deste recurso, a fl. 471, e como igualmente concorda o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto no seu parecer, «mesmo que se entenda que o poder jurisdicional do juiz da execução fiscal para conhecer daquela matéria não se esgotou com o despacho de 4 de Dezembro de 1991, que só por mera hipótese se admite, o despacho recorrido deve ser revogado porque o M.^{mo} Juiz (o segundo) ao ordenar a remessa dos autos de execução fiscal ao Juízo da Falência para serem apensados aos autos de falência, sem ter sustado a execução e sem que os autos tivessem ter contados nos termos do disposto no § 2.º do artigo 167.º do CPCI e actual n.º 3 do artigo 264.º do CPT, violou o n.º 1 do artigo 167.º do CPCI e seu § 2.º e actual 264.º, n.ºs 1 e 3, do CPT.

Face a tudo o exposto, acorda-se em dar provimento aos dois recursos, revogando-se quanto ao primeiro o despacho de 4 de Dezembro de 1991 (fls. 260 v.º e 261 do 1.º vol., que deverá ser substituído por outro que suste os termos da execução fiscal n.º 318/83 e ordene a sua remessa ao juízo da falência a fim de serem apensados aos autos de falência da H. Brehm — Equipamentos Industriais, S. A., observando-se o § 2.º do artigo 167.º do CPCI, n.ºs 1 e 3 do artigo 264.º do CPT e revogando-se quanto ao segundo o despacho de fls. 408 v.º e 409 (2.º vol.), por já haver sido esgotado o poder jurisdicional em relação à questão que dele é objecto — artigo 666.º n.ºs 1 e 3, do CPC.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 14 703, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José António Antunes Rego. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra José António Antunes Rego e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção aquele imputada, condenando-o embora no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro,

não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido da recolha elementos de facto que a decisão recorrida omitia.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de negligência a pratica de uma infracção prevista e punida nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, falta de pagamento do respectivo imposto respeitante ao 3.º trimestre de 1982.

Infracção essa equiparada a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, porque não subsumível a qualquer dos ilícitos tipificados no apontado regime, e a que cabe coima equi-

valente à multa que lhe era cominável, no caso, de montante inferior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora mostram os autos que desde o momento da consumação de infracção, fins de Julho de 1982 até à data da instauração dos autos de transgressão, Novembro de 1987, decorreram mais de cinco anos, sem que, logicamente, tenha sido praticado qualquer acto susceptível de interromper o decurso do prazo prescricional, pelo que tal facto se encontrava já extinto o procedimento judicial, mesmo ao abrigo do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 14 711, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Amílcar, Sérgio & Vieira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Amílcar, Sérgio & Vieira, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguirem seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido da necessidade de em nova decisão o tribunal de 1.ª instância proceder à pertinente fixação da matéria de facto.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também as leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas à arguida, a título de negligência, a prática de três infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante aos 3.º e 4.º trimestres de 1982 e 1.º trimestre de 1983.

Infracções essas equiparadas a contra-ordenações fiscais nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, porque não subsumíveis a qualquer dos ilícitos tipificados no apontado regime, e a que cabem coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos relativamente a cada uma.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que ainda a consumação das infracções relativas aos 3.º e 4.º trimestres de 1982 decorreram mais de cinco anos até à instauração dos autos de transgressão sem que evidentemente algum outro acto susceptível de interromper o decurso do prazo prescricional haja sido cometida, pelo que, quanto a tais infracções, extinto

se achava já o procedimento judicial ao abrigo do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Quanto à última infracção cuja consumação ocorreu no fim de Janeiro de 1983, foram quase cinco anos que decorreram até à referida instauração em Novembro de 1987, pelo que e logicamente (até) decorrem mais de um ano sem que algum acto susceptível de interromper a prescrição tivesse sido praticado.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 14 747, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Filomeno Ferreira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Manuel Filomeno Ferreira e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido da necessidade de em nova decisão se fixarem os elementos de facto pertinentes.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado,

a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segunda outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de duas infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto com referência aos trimestres de 1988.

Infracções essas equiparadas a contra-ordenações fiscais, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, porque não subsumíveis a qualquer dos ilícitos tipificados no apontado regime, e a que cabem coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 000\$ em relação a cada infracção.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que desde o momento da consumação das infracções e logo pois início do prazo para o procedimento, em Abril e Julho de 1988 haviam decorrido, à data da decisão quatro anos sem que tivesse entretanto ocorrido qualquer facto determinante da suspensão daquele aludido prazo, pelo que nos termos do artigo 120.º, n.º 2, do Código Penal aplicável por remissão nos já apontados termos, se achava extinto o procedimento judicial, mas tal prejuízo (já), porque o M.º Juiz o não fez, de (conhecer do imposto) se ordenar o prosseguimento dos autos para conhecer do imposto presumidamente reputado em falta no auto de notícia e cuja exigência nos autos é agora feitas no presente recurso.

É nestes termos e pelo exposto que agora se acorda em confirmar a decisão recorrida na parte em que julgou extinto o procedimento

judicial, revogando-se, no entanto, quanto à parte em que decretou o arquivamento dos autos, assim se concedendo parcial provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenções fiscais. Os TLP não estão isentos de contribuição autárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As isenções fiscais têm de ser estabelecidas por lei.*
- 2 — *As isenções fiscais, por contrariarem o princípio da generalidade, são de natureza excepcional face à tributação-regra.*
- 3 — *Na isenção fiscal produz-se o facto tributário mas a norma de isenção libera o cumprimento da obrigação tributária.*
- 4 — *Não há norma que conceda isenção da tributação aos TLP relativamente aos prédios que possui.*
- 5 — *As isenções da contribuição autárquica constam do Código da Contribuição Autárquica (CCA) (artigo 12.º) ou do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) (artigo 49.º-A, 50.º e 55.º).*
- 6 — *Tal isenção não pode fundamentar-se no artigo 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, que se refere à contribuição predial.*

Recurso n.º 15 082, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido os Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., p. c. 500 281 831, registada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º 377, com a sede na Rua de Andrade Corvo, 14, Lisboa, veio impugnar a liquidação da contribuição autárquica, referente ao ano de 1990, efectuada pela Repartição de Finanças de Almada — 3.ª Repartição (Caparica) — do montante de 24 883\$, com os fundamentos seguintes:

É proprietário do prédio urbano rústico na matriz U-02432, da freguesia da Charneca da Caparica, Estrada Nacional n.º 277, 12, onde se encontravam instalados os respectivos serviços.

Até à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio, a impugnante encontra-se isenta do pagamento de impostos, nos ter-

mos do artigo 15.º, alínea *h*), do Estatuto de Empresa Pública anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967.

Com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, em 1 de Janeiro de 1989, foram revogados todos os benefícios fiscais da impugnante, mantendo-se contudo «[...] as isenções de sisa e de contribuição predial».

Ora, a partir de 1 de Janeiro de 1989 não existe nenhum imposto denominado «contribuição predial» passando a vigorar a contribuição autárquica, não tendo a alteração do *nomen juris* afastado a espécie ou figura tributária em que aquele se insere.

Deste modo, tem de entender-se que a impugnante está isenta de contribuição autárquica, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio, que concede à impugnante os direitos integrantes na esfera jurídica da antiga empresa pública.

Por outro lado, a impugnante teria sempre de ser considerada isenta do pagamento de contribuição autárquica, relativamente ao prédio em questão, porquanto aí tem instalada uma central telefónica as quais, nos termos do artigo 9.º, n.º 4, da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro, «constituem bens de domínio público do Estado».

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifestou-se pela improcedência de impugnação.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal julgou a impugnação procedente e provada por ter de considerar-se que o Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, ao referir-se a contribuição predial queria dizer contribuição autárquica por ter de presumir-se que o legislador consagrou as soluções mais acertadas sonhe exprimir o seu pensamento (artigo 9.º do Código Civil).

Não se conformando com esta sentença, o digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais], formulando as conclusões seguintes:

a) A impugnante não goza de isenção de contribuição autárquica referente ao ano de 1990.

b) No artigo 9.º do CCA tal isenção não está expressamente prevista bem como o artigo 50.º do EBF.

c) Não tem razão o M.º Juiz ao proferir uma sentença favorável à impugnante onde reconhece a referida isenção de contribuição autárquica.

d) Deve por tudo isso, ser revogada a sentença recorrida por outra em que se determine que a impugnante não goza de isenção de contribuição autárquica e só assim se fará justiça.

Os TLP contra-alegaram, referindo, em resumo:

A equiparação da contribuição autárquica à contribuição predial emerge não só do «preâmbulo do CCA como dos artigos 3.º, 5.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro; a referência no Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, de contribuição predial foi um lapso manifesto por esta deixar de existir em 1 de Janeiro de 1989; a isenção de que beneficia a recorrida tem fonte contratual, desde logo do artigo 19.º do Contrato de Concessão firmando entre o Estado e a então «The Anglo Portuguesa Company (APT)»; o artigo 15.º, alínea *h*), dos Estatutos dos TLP que sucederam automaticamente aquela, na posse de universidade do estabelecimento da concessão, mais não fora do que expressamente mencionar a referida isenção de contribuição predial; no prédio em questão está instalada uma central telefónica que integra a rede básica de tele-

comunicações, sendo, por isso, um bem do domínio público (artigo 9.º, n.º 4, da Lei n.º 88/89) não poderiam os TLP ser sujeitos passivos de contribuição autárquica mas apenas e hipoteticamente, o Estado; sendo esta uma entidade não sujeita, nos termos do artigo 9.º do CCA, nenhum imposto é devido, relativamente ao prédio em causa; a questão fundamental do referido recurso é saber qual a razão que levou o legislador do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 485/88, a manter a isenção de uma contribuição à recorrida a partir de uma data que bem sabia que tal contribuição deixara de existir, termina por pedir a confirmação da sentença recorrida, reconhecendo-se à recorrida de isenção da contribuição autárquica, ordenando-se a anulação da liquidação da contribuição autárquica por ilegal.

O distinto representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso merece provimento, por o benefício de isenção de contribuição autárquica para a recorrida seria um novo benefício, pois, até aquele Decreto-Lei n.º 485/88 ela não desfrutava dele, para além disso, a contribuição autárquica é um imposto novo, sendo certo que em certa medida veio substituir a contribuição predial, é também exacto que contém características que o tornam essencialmente diferente daquela.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provados os seguintes factos:

a) Os TLP são donos e proprietários do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-02432, da freguesia da Charneca da Caparica, sito na Estrada Nacional n.º 277, 12.

b) Com referência ao valor tributável daquele prédio, a administração fiscal procedeu à liquidação da contribuição autárquica, referente a 1990, do montante de 24 883\$.

Tendo por base esta matéria de facto, o M.º Juiz recorrido julgou a impugnação procedente e provada por os TLP até ao Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, estar isenta de impostos e de taxas gerais e especiais [artigo 15.º, alínea *h*), dos estatutos aprovados pelo Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1963, e o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, ter mantido a isenção da sisa e da contribuição predial e os artigos 1.º e 2.º do Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio, determinaram que a empresa conservara a universalidade dos bens, os direitos e as obrigações, não se concebendo que o legislador não consagrasse as soluções acertadas e exprimissem o seu pensamento em termos adequados (artigo 9.º do Código Civil), por isso quando escreveu contribuição predial quis dizer contribuição autárquica, pelo que se mantinha a isenção.

O digno representante da Fazenda Pública não concordou com tal sentença e interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, alegando que não há nenhuma norma que confira isenção de contribuição autárquica aos TLP, pelo que a sentença recorrida seja revogada, mantendo-se a liquidação impugnada.

Os TLP contra-alegaram concluindo pela manutenção da isenção e confirmação da sentença recorrida.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, não conferir aos TLP nenhuma isenção de contribuição autárquica, não criando nenhum benefício fiscal.

2 — Resulta do relatado e mostram os autos que a questão a decidir, neste recurso, consiste em saber se os TLP estão isentos de con-

tribuição autárquica, relativamente a um prédio de que são proprietários, e onde estão instalados os respectivos serviços.

É sabido que as isenções fiscais têm de ser estabelecidas pela lei [artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa (CRP)].

Por outro lado, as isenções fiscais, por contrariarem o princípio da generalidade, são de natureza excepcional face à regra da tributação (v. Nuno Sá Gomes, «Teoria Geral dos Benefícios Fiscais», na *Ciência e Técnica Fiscal*, Julho-Setembro de 1990, n.º 359, pp. 58 e seguintes).

A isenção fiscal consiste na eliminação do nascimento da obrigação tributária.

Se não existir a isenção fiscal, a obrigação tributária constitui-se e desenvolve-se como consequência da verificação do facto tributário.

Com efeito, a isenção — facto beneficiado — tem a natureza excepcional perante a tributação-regra, pois tratando-se de uma situação que cabe na previsão do facto tributário, das normas de incidência, paralisa a respectiva tributação, impedindo o nascimento da obrigação tributária em virtude da verificação da isenção.

A isenção fiscal pressupõe, em primeiro lugar, uma norma de incidência que define o facto tributário que, ao verificar-se, origina o nascimento da obrigação tributária e, depois, a existência de uma norma que concede a isenção, eliminando o nascimento da obrigação tributária resultante da verificação do facto tributário previsto na norma de incidência.

É este traço que faz a separação entre a não incidência ou a delimitação negativa da incidência e a isenção fiscal. Nesta, verifica-se o facto tributário. Naquela, não se realiza a hipótese prevista na lei, não se produzindo o facto tributário, pela razão simples da actividade que o sujeito realiza, não ser tributada. Na isenção, produz-se o facto tributário mas a norma de isenção libera o cumprimento da obrigação tributária (cf. Nuno Sá Gomes, «Teoria Geral dos Benefícios Fiscais», na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 359, pp. 58 e seguintes; Fernando Sainz de Breyanda, *Lecciones de Derecho Financiero*, 9.ª ed., Universidad Complutense, Facultad Derecho, Madrid, 1991, pp. 211-213; Concha Perez de Ayala Pelayo, *Temas de Derecho Financiero*, 2.ª ed., Universidad Complutense, 1990, pp. 364 e seguintes; José Luís Perez de Ayala e Eusebio Gonzalez, *Curso de Derecho Tributario*, t. I, 4.ª ed., Edersa, Madrid, 1986, pp. 219 e seguintes; Pedro Soares Martinez, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, Almedina, 1993, pp. 236 a 263; João Augusto Filho, *Isenções e Exclusões Tributárias*, José Busnatsky, Editor São Paulo, 1970, pp. 21 e seguintes; Bernardo Ribeiro Morais, *Compêndio de Direito Tributário*, Forense, Rio de Janeiro, 1934, pp. 560 e seguintes).

Tudo isto revela que a isenção fiscal é uma figura com todos os contornos legais.

Ora, não há nenhuma norma que conceda a isenção de contribuição autárquica aos TLP pelos prédios urbanos que possuam.

Nem o CCA — artigo 12.º — nem o EBF — artigos 50.º a 55.º — inserem qualquer preceito que estabeleça a isenção da contribuição autárquica a favor dos TLP.

Se não há qualquer norma nesse sentido, isso significa que os TLP não gozam de isenção de contribuição autárquica relativamente aos prédios urbanos de que é proprietária.

3 — Sabe-se que o estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, concedia aos TLP «a isenção de impostos,

contribuições e taxas legais ou especiais do Estado, das autarquias locais ou de institutos públicos, bem como de custas judiciais.

Todavia, para evitar «a proliferação da legislação existente sobre incentivos fiscais e a sua extensão a inúmeros domínios», com as consequentes «dificuldades, quer a nível das receitas públicas quer a nível da justiça e do equilíbrio do sistema tributário» e «o acréscimo da carga fiscal para todos os não beneficiários de incentivos» levam justamente à extinção de alguns benefícios fiscais «que razões de vária ordem apontam no sentido de nada justificar a sua manutenção» (relatório do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro).

Assim, o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, revogou o dito artigo 15.º, alínea *h*), do estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007 a partir de 1 de Janeiro de 1989, mantendo «a isenção da sisa e de contribuição predial».

Acontece que, desde 1 de Janeiro de 1989, deixou de existir a contribuição predial porque nessa data entrou em vigor o CCA.

Assim sendo, não se sabe qual é o sentido do preceito de manter a partir daquela data a isenção da contribuição predial que deixou de existir naquele momento.

Poderia entender-se que o Decreto-Lei n.º 485/88 não pode deixar de se referir ao imposto que viria substituir a contribuição predial ou seja à contribuição autárquica.

Não pode considerar-se que haja um lapso terminológico. Se tal acontecesse, o legislador já teria procedido à sua rectificação.

Por outro lado, o Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro, é anterior ao Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro.

O legislador sabia que, a partir de 1 de Janeiro de 1989, deixava de existir a contribuição predial.

Perante um condicionalismo tão próximo e preciso não pode entender-se que tal referência se destinava à contribuição autárquica e não como se escreveu, contribuição predial.

Sabe-se que os impostos, nos termos dos artigos 106.º e 107.º da CRP, são dominados princípios da legalidade e da tipicidade.

Por outro lado, os impostos são criados por lei, a qual determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes (artigo 106.º, n.º 2, da CRP).

Deste modo, nem a administração fiscal ou os contribuintes podem interpretar as leis fiscais de molde a que possam violar aqueles princípios que decorrem da lei (v. artigo 106.º, n.º 2, do CRP; cf. Pedro Soares Martinez, *Manual cit.*, pp. 131 e seguintes), não podendo haver incidências ou isenções que não constem taxativamente da lei.

É por isso que não pode considerar-se adequada uma invocada interpretação extensiva (v. artigo 9.º do EBF) do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, por não se verificar o respectivo condicionalismo legal (artigo 9.º, n.º 2, do Código Civil). Não se pode entender a norma para abarcar a isenção de contribuição autárquica aos TLP. O que o preceito concede, é a isenção da contribuição predial (v. Nuno Sá Gomes, «Benefícios Fiscais», *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 362, pp. 210-216).

Também não é curial fazer apelo ao artigo 2.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho, por ser tal norma que expressamente contempla as entidades referidas no artigo 50.º, n.º 1, do EBF e onde não está incluído a R.

Acontece que o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, na parte que se refere à isenção da contribuição predial se deve considerar

revogada por haver incompatibilidade entre tal norma e as normas constantes de leis posteriores.

A partir de 1 de Janeiro de 1989, deixou de haver contribuição predial (artigos 2.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 442-C/89, de 30 de Novembro) e as isenções da contribuição autárquica ou constam do CCA (artigo 12.º) ou do EBF (artigos 50.º e 55.º) ou de acordo celebrado com o Estado (artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-C/89), artigos 8.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 215/89, e 49.º-A do EBF (com a redacção do Decreto-Lei n.º 95/90, de 20 de Março — artigo 3.º, n.º 2).

São estas normas que regulam as isenções da contribuição autárquica. É este o sistema gizado pelo legislador. Se nenhum deles concede a isenção da contribuição autárquica aos TLP, a conclusão é de que estão sujeitos a tal imposto. São estas normas que expressam a vontade do legislador.

4 — Também não pode dizer-se que seja aplicável ao caso *sub judice* o disposto no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-C/89 (v. artigo 2.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 215/89; artigo 49.º-A do EBF), por não se verificar nenhum acordo celebrado com o Estado para a concessão de isenção de contribuição predial.

As isenções em causa haviam sido concedidas pelo artigo 15.º, alínea b), do estatuto anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967. É que a concessão concedida à The Anglo-Portuguese Telephone Company Ltd. (APT) cessou em 31 de Dezembro de 1967, por a partir de 1 de Janeiro de 1969, os serviços passassem para a órbita dos TLP (base 7 do Decreto-Lei n.º 46 053, de 11 de Novembro de 1968). É que tal serviço público passou a ser explorado pelos TLP. A concessão terminara com o Decreto-Lei n.º 48 007.

Daí que não possa falar de qualquer acordo celebrado com o Estado.

Tais acordos mantêm-se, como já disse, e também se podem celebrar, como dispõe o artigo 49.º-A do EBF. Refira-se, a título de exemplo, a Resolução do Conselho de Ministros n.º 25/91, de 20 de Junho de 1991 (no *Diário da República*, 1.ª série-B, n.º 51, de 4 de Julho de 1991) que concede benefícios fiscais à Ford e Volkswagen para instalação de uma fábrica de veículos automóveis em Palmela e entre eles a isenção de contribuição autárquica [n.º 5, alínea c)] até 31 de Dezembro de 2001 (note-se que aparece, pela primeira vez, a instituição do tribunal arbitral para questões fiscais).

5 — Não se pode também extrair qualquer argumento do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 147/88, de 6 de Maio, quando estabelece que «os TLP, S. A., sucedem automático e globalmente à empresa pública TLP, e continuam a personalidade jurídica desta, conservando a universalidade dos bens, direitos e obrigações, integrantes da sua esfera jurídica no momento da transformação», não podendo transmitir a isenção de contribuição autárquica pela razão simples de, nessa altura, já não existir.

Acontece que o Decreto-Lei n.º 147/88 não podia estabelecer isenções por não ter sido publicado ao abrigo de qualquer autorização legislativa [artigos 106.º, n.º 2, 168.º, n.º 1, alínea i), e 2 a 5, e 201.º, n.º 1, alínea h), da CRP], pois como se vê do seu texto, foi publicado ao abrigo do artigo 201.º, n.º 1, alínea a), da CRP.

A expressão «conservando [...] os direitos e obrigações» não abrangem as isenções fiscais, nem podia abranger por o diploma não ter dignidade constitucional para tal.

Os TLP, E. P., na data da transmissão (Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio) não gozavam da isenção da contribuição autárquica,

por consequência, não a podiam transmitir (*nemo plus juris ad alium transferre potest quam ipse habet*).

6 — Refira-se ainda que a contribuição autárquica não tem a mesma natureza jurídica que tinha a contribuição predial.

A contribuição predial era um imposto que incidia sobre os rendimentos dos prédios — rústicos e urbanos — situados no continente e ilhas adjacentes (artigo 1.º do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola).

Por seu lado, a contribuição autárquica é um imposto novo, de natureza diferente da contribuição predial.

Esta incide sobre o rendimento e aquela sobre o valor patrimonial (artigo 7.º do CCA). Aquela era um imposto sobre o rendimento, esta é um imposto sobre o património.

A contribuição autárquica é um imposto novo com normas próprias, quer de incidência quer de matéria colectável (v. artigos 1.º, 7.º e seguintes; cf. relatórios n.ºs 1, 2, 3 e 7).

Daí que o sistema de isenção seja diverso (v. relatório do CCA n.º 5) quer através do artigo 12.º do CCA, que, em termos dos artigos 49.º-A, 50.º a 55.º do EBF, tem uma regulação própria.

De tudo isto resulta que a contribuição autárquica é um imposto novo com regime jurídico diferente do de contribuição predial.

7 — Não se diga que o legislador se exprimiu deficientemente, dizendo menos que queria (*minus dixit quam voluit*) quando redigiu o artigo 2.º, alínea l), do Decreto-Lei n.º 485/88, ao não aditar o vocábulo autárquico em vez de predial e, por isso, o intérprete deva presumir que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados e precisos (artigo 9.º do Código Civil) e não efectuar uma interpretação que torne sem interesse, sem conteúdo, a isenção da contribuição predial prevista citada artigo 2.º, alínea i), do Decreto-Lei n.º 485/88.

Não se pode interpretar um teste claro — v. supra, n.º 2 — e preciso, invocando que a vontade do legislador era outra. Se tinha outro objectivo (cf. Karl English, *Introdução ao Pensamento Jurídico*, 6.ª ed., Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 1988, pp. 176 e seguintes) devia exprimir-se nesse pendôr. Há-de haver elementos precisos nesse sentido.

O legislador ao referir contribuição predial que tendia mesmo indicar predial e não autárquico [v. artigo 2.º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 485/88], e, por isso, não é legítimo ao intérprete declarar uma coisa que não está no texto.

Acresce que quer o CCA quer o EBF já foram alterados várias vezes e não se corrigiram os artigos 2.º, alínea l), e 3.º do Decreto-Lei n.º 485/88, nem foram concedidas isenções de contribuição autárquica aos TLP (ou o CTT cujo texto tem a mesma redacção).

Tudo isto significa, como já dissemos — v. supra, n.º 3 — que o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88 se deve considerar revogado na parte que se refere à isenção de contribuição predial, por, a partir de 1 de Janeiro de 1989, deixar de haver tal imposto e as isenções de contribuição autárquica constando do CCA (artigo 12.º) ou EBF (artigos 49.º-A e 50.º a 55.º).

8 — Os TLP alega ainda que no prédio em questão está instalada uma central telefónica que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, um bem do domínio público (artigo 4.º da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro), não estando

sujeita a contribuição autárquica (artigo 9.º do CCA), pelo que nenhum imposto é devido relativamente ao prédio em causa.

Ora, está provado nos autos que o prédio em causa está inscrito em nome dos TLP e não em nome do Estado.

Com efeito, a contribuição autárquica foi liquidada aos TLP por, em 31 de Dezembro de 1990, o prédio estar inscrito em seu nome (artigo 18.º do CCA). Os TLP é que são o respectivo sujeito passivo.

Tal não sucederia se o prédio pertencesse ao Estado, porque, nos termos do artigo 9.º do CCA, tais bens não estariam sujeitos a contribuição autárquica.

Isto significa: ou o prédio pertence ao Estado e não está sujeita a contribuição autárquica; ou está inscrita na matriz em nome dos TLP e, como não há isenção, é-lhe liquidada a respectiva contribuição autárquica (artigo 18.º do CCA).

Daqui resulta que tal alegação não merece êxito.

9 — Em face do exposto, a sentença recorrida não pode manter-se, por não ter feito correcta interpretação e aplicação da lei, uma vez que não há nenhuma norma que conceda, expressamente, isenção de contribuição autárquica aos TLP, o que significa que a liquidação da contribuição autárquica é de manter.

Neste sentido, é a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal — só há um Ex.^{mo} Sr. Dr. Juiz Conselheiro que voto vencido —, como pode ver-se dos acórdãos de 3 de Julho de 1991 (recurso n.º 13 412), no *Apêndice ao Diário da República*, de 20 de Setembro de 1993, p. 526; de 25 de Setembro de 1991 (recurso n.º 13 415), no *Apêndice cit.*, p. 579; de 30 de Outubro de 1991 (recurso n.º 13 843), em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 366, p. 365, e na *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 125, p. 170 (com o comentário concordante do Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, a pp. 179-180); de 30 de Outubro de 1991 (recurso n.º 13 496), no *Fisco*, n.º 45 (1992), p. 27, com anotação discordante do Dr. Luís Manuel Teles Menezes; de 15 de Janeiro de 1992 (recurso n.º 13 634), em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 376, p. 413; de 18 de Novembro de 1992 (recurso n.º 14 858), de 25 de Fevereiro de 1993 (recurso n.º 14 650); de 21 de Abril de 1993 (recurso n.º 14 544), e de 5 de Maio de 1993 (recurso n.º 15 566); de 19 de Maio de 1993 (recurso n.º 16 159); de 16 de Junho de 1993 (recurso n.º 14 824), e de 23 de Junho de 1993 (recurso n.º 16 273).

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, mantendo-se a liquidação impugnada.

São devidas custas:

- a) No tribunal tributário de 1.ª instância;
- b) Neste Supremo Tribunal, fixando-se a procuradoria em 70 %.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator por vencimento) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa* (vencido, pelas razões do meu voto de vencido no acórdão desta Secção de 30 de Outubro de 1991, no recurso n.º 13 343, com as mesmas partes, publicado em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 366, pp. 765 e seguintes).

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Incompetência hierárquica da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo. Contradição na matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Nos recursos per saltum interpostos de decisões do tribunal tributário de 1.ª instância para o Supremo Tribunal Administrativo, deve este, se apurada contradição na matéria de facto acolhida no tribunal a quo e nas conclusões do recurso, declarar-se hierarquicamente incompetente por força dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).

Recurso n.º 15 228, em que são recorrente Boliden Intertrade Portugal, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Boliden Intertrade Portugal, L.^{da}, actualmente ETC Terminais Marítimos, S. A., com os sinais dos autos, veio com a petição, de fl. 3 a fl. 8, impugnar judicialmente a liquidação de 11 417 285\$, relativamente a contribuição industrial, grupo A, de 1983 (onde se incluem 100 000\$ de agravamento), bem como a alteração da matéria colectável do ano de 1982 — de 12 895 662\$ (prejuízo) — para 6 620 321\$70 (também prejuízo), da qual nem sequer foi notificada, alegando:

Apresentou tempestivamente as declarações modelo 2 aos anos de 1982 e 1983, com os seguintes resultados, respectivamente:

1982 — 12 895 662\$ (prejuízo);

1983 — 15 159 923\$ (lucro).

No ano de 1993 foram abatidos ao lucro tributável os prejuízos do ano anterior — citados 12 895 125\$ —, correspondentes a incentivos fiscais à exportação, nos termos do Decreto-Lei n.º 408/80, não tendo, por isso, havido qualquer importância a pagar.

Por ofício de 19 de Novembro de 1985 a referida repartição de Finanças deu conhecimento à impugnante de que a matéria colectável de 1983 (documento n.º 1) havia sido fixada, de novo, em 24 237 703\$, sem qualquer fundamento exposto ou tácito, a não ser que havia sido efectuado exame à sua escrita. Mais contava que podia, querendo, reclamar no prazo de 15 dias, nos termos do artigo 70.º do Código da Contribuição Industrial (CCI).

A reclamação foi apresentada (documento n.º 2) e por ofício de 6 de Março de 1986 foi-lhe comunicado o seu indeferimento (documento n.º 3) e mantido o lucro para que nos 15 dias, a contar da notificação, deveria pagar a respectiva contribuição no valor de 11 317 285\$ e ainda o agravamento de 100 000\$.

Todavia os actos praticados sofrem de vícios de forma, nulidade da notificação da notificação e ilegalidades materiais.

- a) Vício de forma.

Do exame do técnico economista efectuado à escrita da impugnante apenas resultara a discordância e a alteração ao critério valorimétrico por si usado, limitando-se o mesmo a dizer que tal critério não é reconhecido pela técnica contabilística mas sem dizer porquê. É uma afirmação *sui generis*, já que a impugnante é a única empresa que trabalha no seu sector [...].

Mesmo assim esta afirmação não pode levar, só por si, à tributação de um contribuinte do grupo A pelas regras aplicáveis ao grupo B, antes obriga, conforme o artigo 138.º do CCI à notificação do contribuinte para recorrer da decisão da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI) que alterou o critério valorimétrico.

b) Nulidade da notificação.

Logo, se a notificação efectuada em 19 de Novembro de 1985 pretendia referir-se à divergência de critérios quanto à valorimetria das existências deveria referi-lo para efeitos de recurso. Não o tendo feito, é nula. Se, por outro lado, pretendia dizer que a matéria colectável foi apurada, de novo, segundo as regras aplicáveis ao grupo B, também essa circunstância era essencial, assim como era essencial fundamentar-se e dar-se conhecimento de tais fundamentos. Será mesmo assim nula.

Em ambos os casos havia necessidade de fundamentar a decisão e dar-se conhecimento ao contribuinte.

A nulidade das notificações, conforme ficou demonstrada, gera em si a nulidade do acto subsequente, que é a liquidação.

c) Ilegalidades materiais.

Seja qual for a forma por que se tenha determinado o lucro tributável, há adiconamentos ilegais e mesmo contrários às instruções que a administração fiscal transmite aos seus funcionários.

Quanto ao ano de 1982, tais ilegalidades são o adiconamento de 566 000\$, que se refere ao que foi considerado excedente de remunerações de gerência, a correcção de 281 337\$, respeitante a ofertas a clientes, e adiconamento de 3 421 660\$, respeitante a *tickets-restaurant*, e o adiconamento de 1 779 101\$80, respeitante a custas de despesas suportadas pela Lisnave, por conta da impugnante, e que apenas não foram debitadas e pagos em 1982 (condicionaram-se custas de exercício anteriores e, como tal, não aceites para efeitos fiscais).

Quanto ao ano de 1983, tais ilegalidades consistem na não consideração de 146 000\$, respeitante a donativos à Associação das Indústrias Navais, Associação Comercial e Industrial Luso-Sueca e Sociedade Recreativa e de Beneficência de Porto Brandão, a não consideração quanto a 1982 de 1 325 140\$, correspondente ao que foi considerado «custos de exercícios anteriores», o adiconamento de 1 631 520\$, relativos a *tickets-restaurant* e, finalmente um adiconamento de 6 507 170\$ aos proveitos baseados em critério valorimétrico diferente do que foi utilizado pela impugnante, pelo que a sua situação deveria ter-lhe sido notificada conforme impõe o artigo 138.º do CCI.

Não havendo razões plausíveis legais para a tributação pelo sistema do grupo B, a determinação de matéria colectável e colecta de um contribuinte do grupo A são reguláveis pelas regras a ele aplicáveis, pelo que, depois das correcções que aqui se não encontram sindicadas e considerados os adiconamentos ilegais ao exercício de 1983, havia que deduzir, em observância ao artigo 43.º os prejuízos de 1982, como se demonstra:

Matéria colectável — 14 840 403\$ (depois de considerados todos os adiconamentos e correcções).

Prejuízo a abater — 12 875 662\$.

Ficaria assim um resultado fiscal de 1 964 741\$.

Obedecendo ao disposto no Decreto-Lei n.º 408/80, há ainda a abater o montante de 3 732 177\$, pelo que não haverá qualquer pagamento a afectar.

Pediu a anulação da liquidação efectuada quanto ao exercício de 1983, bem como o apuramento de matéria colectável de 1982, ambas efectuadas pela 3.ª Repartição de Finanças de Almada.

Arrolou testemunhas e, por fotocópias, juntou três documentos.

Prestadas as informações oficiais e recebida a impugnação, o Sr. Representante da Fazenda Pública foi notificado para a resposta, o que faz, de fl. 60 a fl. 61, afirmando não parecer de relevar os vícios apontados, desde logo a nulidade da notificação, porquanto a impugnante foi notificada da fixação do lucro tributável e desse acto reclamou nos termos do artigo 70.º do CCI — que, no caso concreto, o impugnante não só não alegou em tempo este vício como anterior à notificação efectuada pela administração fiscal, dado ter inclusivamente recorrido desse acto e desse recurso se inferiu o conhecimento do critério que presidiu à fixação ora impugnada. Que quanto aos vícios de forma alegados também não parecem relevar, dado ao disposto no § único do artigo 114.º do CCI. Surgiram dúvidas em relação ao critério valorimétrico apresentado pelo impugnante, porquanto esse critério valorimétrico não se enquadra no artigo 38.º do CCI, nomeadamente na alínea b) nem tão-pouco pode ser um critério reconhecido pela técnica contabilística como válido para exprimir o resultado do exercício.

Não havendo assim lugar a qualquer preterição de formalidades legais a presente impugnação não é meio idóneo para o impugnante fazer valer as suas pretensões, dado a revisão do lucro tributável ser insusceptível de reclamação ou impugnação, nos termos do artigo 78.º do CCI, pelo que a impugnação deve ser julgada improcedente.

Logo o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, proferiu a sentença, de fl. 62 a fl. 64 v.º, na qual julgou improcedente a impugnação no entendimento de que, quanto à matéria colectável de 1982, não foi invocada a preterição de qualquer formalidade legal, sendo, pois, irrelevantes todos os fundamentos dos artigos 17.º e 20.º da petição inicial e, quanto à liquidação impugnada de 1983, os fundamentos não se referem a esta mas à fixação da matéria colectável e que, quanto a esta, nenhuma formalidade legal foi preterida, que quanto à tributação pelo sistema do grupo B, na notificação efectuada foi comunicado à impugnante que tal fixação resultava de um «exame à escrita», competência que é também atribuída ao chefe da repartição de Finanças, escapando à censura dos tribunais tributários a da existência ou não dos pressupostos invocados para esta passagem nos termos do disposto no artigo 114.º, § 2.º, do CCI e que, quanto aos restantes fundamentos invocados nos artigos 21.º e seguintes da petição inicial se situam numa zona de liberdade, de livre apreciação, de discricionariedade técnica.

Inconformada, a impugnante interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 70, que, admitido, foi alegado de fl. 88 a fl. 92.

São estas as respectivas conclusões:

«a) A sentença recorrida enferma de vício de violação da lei ao enquadrar erradamente a questão suscitada na impugnação como sen-

do excluída da sindicabilidade do tribunal, nos termos do artigo 78.º do CCI;

b) O exercício de 1982 foi corrigido de conformidade com as regras aplicáveis aos contribuintes do grupo A, pelo que foi violado o conjunto normativo do CCI, desde o artigo 26.º ao 54.º do CCI;

c) Nestes termos foi erradamente enquadrada a questão como sendo matéria do artigo 78.º do CCI;

d) Ao contrário, há violação dos artigos 138.º e 54.º do CCI, dado que a justificação do recurso à tributação das regras aplicáveis nos contribuintes do grupo B se deve unicamente a divergência de critérios valorimétricos;

e) O contribuinte deveria ter sido notificado para recorrer hierarquicamente, nos termos do citado artigo 138.º;

f) Este facto demonstra, ao contrário do que foi decidido pelo M.^{mo} Juiz *a quo*, uma nítida preterição de formalidades legais na fixação da matéria colectável, ou seja,

g) A matéria colectável do ano de 1983 poderia ter sido corrigida de conformidade com o grupo A, não consideração de custos nos termos do artigo 26.º, e, dada a discordância com o critério valorimétrico das existências, notificação para efeitos do artigo 138.º;

h) Além disso, há ausência da pronúncia quanto a duas questões essenciais: o M.^{mo} Juiz não se pronunciou sobre as ilegalidades cometidas na correcção dos custos de 1982, de conformidade com as regras do grupo A, por violação do artigo 26.º do CCI, e, ao contrário, considerou a questão enquadrável no artigo 78.º do mesmo código como se a matéria colectável tivesse sido fixada pelo grupo B; igualmente o M.^{mo} Juiz não se pronunciou sobre a notificação dos pressupostos para a tributação de 1983 pelas regras do grupo B, violando claramente quer o artigo 54.º quer o artigo 138.º, ambos do CCI;

i) A omissão de pronúncia constitui nulidade da sentença conforme previsto no artigo 660.º do Código de Processo Civil e, de conformidade com a alínea d) do n.º 1 do artigo 668.º do mesmo código, é fundamento de recurso para o tribunal superior.

j) A douta sentença enferma ainda de inconstitucionalidade material ao louvar-se no artigo 78.º do CCI. É que este normativo é inconstitucional, face ao disposto no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição da República, uma vez que denega aos administrados a sindicabilidade de determinados actos da Administração que não estão revestidos de especial complexidade técnica, como sejam a qualificação de custos nos termos do artigo 26.º do CCI, como seja a discordância de critérios valorimétricos, como decidiu o acórdão da 2.ª instância de 19 de Março de 1980.

l) Finalmente o tribunal deveria ter-se considerado competente para apreciar os requisitos para a tributação pelas regras do grupo B, conforme acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 23 de Novembro de 1977, atrás citado, o que não fez.»

Em contra-alegações, de fl. 93 a fl. 99, a distinta representante da Fazenda Pública junto deste Tribunal concluiu:

O artigo 78.º do CCI não era inconstitucional, apenas traduzia a consagração dos actos de fixação de matéria colectável como actos destacáveis, objecto de procedimento autónomo, para que não sendo oportunamente apresentado deles reclamação se tornavam inatacáveis;

A sentença recorrida não é nula por ausência de pronúncia, nela o M.^{mo} Juiz apenas retirou as consequências lógicas da sua inter-

pretação da lei, que poderá ser errada mas não vicia a decisão de nulidade;

Quanto à ilegalidade da liquidação há que distinguir nos fundamentos da impugnação; quanto á não aceitação como custos de despesas feitas com *tickets* de refeições, ofertas a clientes e donativos, assim como a recusa dos critérios valorimétricos praticados, eram susceptíveis de ataque, nos termos do artigo 138.º do CCI, com eventual recurso contencioso directo para o Supremo Tribunal Administrativo, mas não de impugnação;

Quanto à possibilidade de imputar custos de um determinado exercício ao ano posterior, embora possibilitada, a partir de 1984, pela administração fiscal, se provadas certas circunstâncias, não decorre da lei, pelo que não pode ser invocada a ilegalidade da não aceitação de tal prática;

Quanto às importâncias pagas a um gerente, que foram acrescidas aos lucros por terem excedido o previsto no artigo 37.º, alínea b), do CCI, não restam dívidas que apenas foi cumprida a norma em causa.

Por tudo isto o recurso deve ser julgado improcedente.

No seu douto parecer, de fl. 101, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que:

«Nas doudas alegações do recurso, a recorrente invoca factos que não estão fixados na douta sentença (v. n.ºs 6, 7 e 8 das alegações).

Assim, para apreciar a pretensão da recorrida, o tribunal de recurso terá de tomar posição sobre os factos alegados.

Nestas condições o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito, pelo que é competente para o seu conhecimento o tribunal tributário de 2.ª instância — artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea c), e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF.»

Por sugestão do Ex.^{mo} Primeiro-Adjunto, determinou-se a audição de ambas as partes.

A recorrente nada disse.

A recorrida, Fazenda Pública, considera que o recurso não abrange matéria de facto, estando apenas uma causa, incluindo nos n.ºs 6, 7 e 8 das alegações, uma divergência de interpretação da recorrente face à douta sentença de 1.ª instância, dos artigos 26.º, 37.º, alínea b), e 138.º do CCI, pelo que considera a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo competente para julgar o presente recurso.

Correram-se os vistos legais.

Questão que obtém prioridade de conhecimento nestes autos é a da competência hierárquica da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo, sabido que, neste processo de recurso *per saltum*, tal Secção funciona como mero tribunal de revista, apenas conhecendo de matéria de direito.

Para tal impõe-se transcrever a factologia apurada na sentença recorrida. É ela a seguinte:

«1 — A impugnante encontra-se tributada em contribuição industrial — grupo A — pela 3.ª Repartição de Finanças de Almada;

2 — Nos anos de 1982 e 1983 apresentou as respectivas declarações modelo 2 da Repartição de Finanças do Concelho de Almada;

3 — Por exame à escrita e com fundamento em que o critério valorimétrico utilizado pela impugnante não se enquadrava no artigo 38.º do CCI, foi a mesma tributada nestes dois exercícios pelas regras do sistema do grupo B;

4 — A impugnante foi notificada em 19 de Novembro de 1985 da fixação do lucro tributável do exercício de 1983 — 24 237 703\$ —, do qual veio reclamar;

5 — Tal reclamação não foi atendida pela comissão de revisão, tendo-lhe mantido o lucro tributável e fixado o agravamento de 100 000\$;

6 — De tal indeferimento foi a ora impugnante notificada em 1 de Março de 1986.»

No artigo 6.º das alegações a recorrente escreveu:

«É evidente, salvo para o M.^{mo} Juiz da 1.ª instância, que a correcção dos prejuízos de 1982 influenciou o resultado fiscal de 1983, isto é, a liquidação deste ano não considerou os prejuízos de anos anteriores e isso também não foi ponderado na sentença [. . .].»

E, mais adiante, n.º 8, «o exercício de 1982 foi completamente enquadrado nas regras aplicáveis aos contribuintes do grupo A, ou seja, de conformidade com o disposto nos artigos 26.º até ao 54.º, mas o que se verificou foi a não consideração das despesas mencionadas nos artigos 17.º e seguintes da petição inicial, como custas enquadráveis no artigo 26.º do código».

Ainda mais adiante, no n.º 14, escreveu «uma vez que a fixação do lucro tributável de 1983 pelas regras do grupo B assenta única e exclusivamente na divergência de critérios valorimétricos das existências, conforme relatório da fiscalização, o caminho a seguir pela repartição era manter a tributação pelas regras do grupo A, efectuar eventualmente as correcções que acabaram por ser efectuadas, a notificar a contribuinte para efeitos de recurso hierárquico de conformidade com o artigo 138.º do CCI».

Ora, a matéria dos transcritos n.ºs 6 e 8 das alegações foi levada à conclusão *b*) onde se escreveu «o exercício de 1982 foi corrigido de conformidade com as regras aplicáveis aos contribuintes do grupo A, pelo que foi violado o conjunto de normativos do CCI, desde o artigo 26.º ao 54.º do CCI».

E a matéria no n.º 14 das alegações foi levado à conclusão *d*), onde se escreveu «ao contrário, há violação dos artigos 138.º e 54.º do CCI, dado que a justificação do recurso à tributação pelas regras aplicáveis aos contribuintes do grupo B se deve unicamente a divergência de critérios valorimétricos» e à conclusão *e*) que, na sequência da anterior, fez registar que «o contribuinte deveria ter sido notificado para recorrer hierarquicamente nos termos do citado artigo 138.º».

Há, pois, manifesta contradição entre o alegado e concluído pela recorrente no sistema de tributação do exercício de 1982 e o consignado no probatório da sentença, como há contradição entre o conteúdo das conclusões *d*) e *e*) e a sentença no tocante a exame à escrita, quando naquela, a fl. 64 e já no tocante à fundamentação, se invoca o § 2.º do artigo 114.º do CCI sem se indicar, todavia, se ocorre qualquer das hipóteses aí previstas.

Pelo exposto e face às combinadas disposições dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea *b*), e 41.º, n.º 1, alínea *a*), todos do ETAF, acorda-se em declarar este Tribunal hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sendo-o o tribunal tributário de 2.ª instância, tudo sem prejuízo do disposto no artigo 4.º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 30 000\$ e a procuradoria em 50% (artigos 5.º, § único, e 6.º, § 3.º, da Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo).

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Impugnação. Contribuição industrial. Recurso jurisdicional. Tribunal de revista. Matéria de facto insuficiente. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Enfermando a matéria de facto fixada pela instância de deficiências que o tribunal de revista não pode suprir e que obstam ao julgamento do recurso, não permitindo fixar o regime jurídico a aplicar, há que, nos termos dos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicáveis com as devidas adaptações — revogar a decisão recorrida a fim de ela ser substituída por outra em que se inclua matéria factual suficiente para a decisão de direito.

Recurso n.º 15 448, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Joaquim da Silva dos Santos e António da Silva dos Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da sentença do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, de fl. 84, que julgando procedente a impugnação deduzida por Joaquim da Silva dos Santos e António da Silva dos Santos, identificados nos autos, contra a liquidação de contribuição industrial que lhes fora feita pela Repartição de Finanças de Paredes de Coura relativamente ao exercício de 1988, anulou esse acto tributário por viciada de duplicação de colecta.

A rematar a sua alegação, oferece as seguintes conclusões:

a) A sentença violou, por errada subsunção da situação em apreço, o conteúdo normativo do § único do artigo 85.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), porquanto a contribuição industrial a anular só poderia ser a indevida, por não exigível, imputada ao sócio Joaquim, liquidada pela Repartição de Finanças de Espoende, e não a liquidação (devida) ao verdadeiro sujeito passivo da obrigação fiscal: a sociedade irregular.

b) O pedido é, quanto ao objecto, ilegítimo, porquanto versa sobre a liquidação devida pela sociedade irregular pela Repartição de Finanças de Paredes de Coura.

c) Indevida seria a contribuição industrial liquidada pela Repartição de Finanças de Esposende.

d) «Olvidou a sentença um elemento essencial da relação jurídico-tributária — originada pelos factos tributários (vendas realizadas pela sociedade) — como é o sujeito passivo da obrigação fiscal em questão, pressuposto da liquidação impugnada», pelo que é nula nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d), do CPC.

Os recorridos contra-alegaram a pedir a confirmação do decidido pelo tribunal *a quo*.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público suscitou a questão prévia da incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia, por o recurso se basear na existência de uma sociedade irregular constituída pelos impugnantes, que seria o sujeito passivo da obrigação fiscal, e este facto não se incluir entre os que a sentença deu como provados.

A recorrente respondeu a sustentar que a competência para o recurso cabe a este Tribunal, embora entenda, como fora sustentado na alegação de recurso, ser caso de nulidade da sentença, por se mostrar necessária a ampliação da matéria de facto.

2 — A sentença deu como provado:

A) O impugnante Joaquim pagou por inteiro contribuição industrial, «referente ao exercício de 1988 e às vendas dos prédios urbanos a que deram origem os lotes n.ºs 12, 13 e 14 referidos a fl. 49, aqui dada como reproduzida por economia processual».

B) «A liquidação impugnada, lançada aos impugnantes» — que são «outra pessoa (sociedade irregular)» —, refere-se aos ditos «exercício e vendas».

3 — A primeira conclusão a extrair do relatado é que, ao contrário do que sustenta o Ministério Público neste Supremo Tribunal Administrativo, se inclui entre os factos que a sentença dá como provados o de que o sujeito passivo da liquidação impugnada é uma sociedade irregular constituída pelos impugnantes, ora recorridos.

Por isso, julga-se improcedente a questão prévia suscitada pelo Ministério Público e declara-se este Tribunal competente para o recurso.

4 — Já quanto à questão suscitada pela Fazenda Pública, é ela de atender, pois na verdade os factos que a sentença dá como provados são insuficientes para este Tribunal de revista concluir se a liquidação impugnada enferma ou não da ilegalidade que lhe vem assacada.

Com efeito, o facto de Joaquim da Silva dos Santos ter pago contribuição industrial referente ao exercício de 1988 e às vendas de vários prédios urbanos e o de a liquidação impugnada ter como sujeito passivo a dita sociedade irregular e se referir aos mesmos exercício e vendas não nos elucida sobre a autoria, data e conteúdo de uma e outra liquidação — subentendido que no caso do pagamento feito pelo aludido Joaquim, também tenha havido liquidação (ou auto-liquidação) — e sobre quem foi o sujeito passivo do acto tributário em relação ao qual o pagamento foi efectuado pelo referido Joaquim, tudo elementos essenciais para apreciar se ocorreu ou não a alegada ofensa de caso decidido típica do direito fiscal.

Só esses dados de facto omissos na sentença permitirão caracterizar tais actos tributários nos seus aspectos subjectivos e objectivos, saber qual deles foi o anterior e qual o posterior, que lapso de tempo decorreu entre eles, se o posterior teve ou não o efeito de revogar o anterior e, enfim, quais os pressupostos — actos isolados de compra

e venda ou actividades duradouras, e quais — em que um e outro assentou. E só face a essa caracterização de tais actos tributários se poderá decidir se houve ou não duplicação de colecta.

5 — Pelo exposto e nos termos aqui aplicáveis, com as necessárias adaptações, dos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 2, do CPC, decide-se anular a sentença recorrida e determinar que oportunamente a instância elabore nova decisão com a apontada ampliação da matéria de facto.

Custas pelos recorridos, com procuradoria de 40%.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes*

da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.

- 6 — A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.
- 7 — A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.

Recurso n.º 15 507, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Gomes Oliveira Alves. Relator, o Ex.ºº Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Manuel Gomes Oliveira Alves, nos autos devidamente identificado, pela prática de uma transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, punível no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre de 1988, no montante de 3000\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula AU-46-96.

O despacho recorrido considerou que decorreu mais de um ano sem que o arguido tivesse sido notificado da infração ou tivesse intervindo nos autos, pelo que, tendo em atenção o preceituado no artigo 28.º, n.º 4, da Constituição, os artigos 2.º, n.º 4, e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e os artigos 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, se tinha verificado a prescrição do procedimento, mas condenou o arguido no pagamento do imposto devido, no montante de 3000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.ºº Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravencional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação

do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPT, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 31 de Março de 1989, imputa ao arguido, Manuel Gomes Oliveira Alves, com os demais elementos de identificação dos autos, a prática de uma transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, punível no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre do ano de 1988, em relação ao veículo automóvel de matrícula AU-46-96;

O processo de transgressão foi instaurado em 31 de Março de 1989;

O arguido foi notificado por editais afixados em 23 de Outubro de 1990 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido é de 3000\$ e a multa correspondente é de 12 000\$.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — Até à data do auto de notícia, não haviam ainda decorrido cinco anos.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

3 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

4 — Só que, e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal, os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*,

n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

5 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

5.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação e era punida com a multa correspondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 9000\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou na ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos no RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim e visto que o comportamento do arguido não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão e punível com a coima de 9000\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere ao artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

5.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvando o tempo da suspensão — nos termos

previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvando o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º.

5.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º.

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

6 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição em relação a todas as infracções.

Na verdade, a transgressão foi cometida em 31 de Outubro de 1988 — data limite para o pagamento do imposto correspondente ao 4.º trimestre; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto. E só em 23 de Outubro de 1990 foi afixado o edital para notificação do arguido para pagar voluntariamente o imposto ou contestar — facto interruptivo da prescrição, segundo o disposto no artigo 28.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Nessa data já havia decorrido o prazo normal de prescrição.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso e confirmar o despacho recorrido.

Sem custas, por não serem devidas.

— Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Júlio António Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Imposto sobre o valor acrescentado. Transgressão fiscal não aduaneira. Prescrição do procedimento judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA, a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*

Recurso n.º 15 569, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Henrique Ribeiro Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso da sentença do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicialmente contra Henrique Ribeiro Ferreira, nos autos identificado, pela prática de uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 35.º, 38.º e 39.º ou 46.º, todas do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), punível no artigo 95.º do mesmo diploma, em virtude de não ter procedido à liquidação e consequente entrega nos cofres do Estado da quantia de 27 623\$ de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), devido pelas transacções efectuadas entre 1 de Janeiro de 1988 e 31 de Dezembro de 1988.

A sentença recorrida considerou que decorreram mais de dois anos sem que o arguido tivesse sido notificado de qualquer acto praticado no processo pelo que, e nos termos dos artigos 29.º, n.º 4, da Cons-

tituição, 2.º, 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, se encontra prescrito o procedimento judicial.

A recorrente discorda deste entendimento, concluindo as suas alegações nos seguintes termos:

«1 — Direito penal e direito de mera ordenação social são dois ramos do direito distintos;

2 — As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pertencem à categoria de contravenções, infracções de natureza penal;

3 — As contra-ordenações tipificadas no RJIFNA pertencem ao direito de mera ordenação social;

4 — Cada um destes ramos de direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta;

5 — O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido estabelecido no artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, aplica-se apenas à sucessão de leis penais;

6 — O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contra-ordenacionais, não por aplicação dos dispositivos legais citados no número anterior, mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro;

7 — Nenhuma norma permite, no entanto, aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contra-ordenacional a uma lei penal;

8 — Com a revogação das transgressões fiscais operada pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, verificou-se pois uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime;

9 — No entanto, tal revogação não se operou em bloco e, portanto, aquela despenalização não foi universal, pois que o legislador de forma clara e inequívoca fez manter em vigor em alguns casos o direito contra-ordenacional anterior, mantendo, pois, alguns ilícitos fiscais no âmbito do direito penal;

10 — Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, pelo que, relativamente a elas se mantém em vigor o direito contra-ordenacional anterior, na sua plenitude;

11 — A norma do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é uma norma revogatória que expressamente mantém em vigor em alguns casos o direito contra-ordenacional anterior, relativamente às infracções fiscais;

12 — Não há, pois, uma despenalização completa, mas parcial, dado o diferimento no tempo do efeito revogatório do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, relativamente às transgressões fiscais;

13 — Não se encontra prescrito, pois, o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.»

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.»

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data da infracção e, por consequência, o prazo é de cinco anos, nos termos

previstos no § 1.º do artigo 115.º do CPCI, ou se deve ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo releva o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 11 de Outubro de 1989, imputa a Henrique Ribeiro Ferreira, empresário em nome individual, com sede em Carregais, Lordelo, Paredes, a prática de uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 35.º, 38.º, e 39.º ou 46.º, todas do CIVA, em virtude de não ter liquidado e entregue nos cofres do Estado a quantia de 27 623\$ de IVA, devida pelas transacções efectuadas entre 1 de Janeiro de 1988, e 31 de Dezembro de 1988;

O processo de transgressão foi instaurado em 10 de Novembro de 1988;

O arguido foi notificado para pagar ou contestar em 20 de Novembro de 1991.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — Há que começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do diploma que aprovou o RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

Com efeito, dispõe o artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que as normas do RJIFNA, ainda que de natureza processual, só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor daquele diploma, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990 (o diploma apenas foi distribuído em 30 de Janeiro de 1990).

Por sua vez, o n.º 2 do artigo 5.º preceitua que se mantêm em vigor as normas de direito contravencional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas, até à data da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Ora, não existem quaisquer elementos que apontem no sentido de que o legislador tenha pretendido a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio do regime anterior, na hipótese de o novo regime ser mais favorável ao infractor. A letra do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 revela claramente que o legislador quis evitar a aplicação do novo regime a infracções cometidas no domínio da vigência do regime anterior. Se o legislador tivesse querido que fosse aplicável o regime mais favorável ao infractor, tê-lo-ia expressado claramente, sendo certo que, tratando nos preceitos em causa de uma questão de aplicação de leis no tempo, não poderia deixar de conhecer e ter presente a solução consagrada do artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal e mesmo no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. De qualquer modo, mesmo que se sustente não ser este entendimento isento de dúvidas, sempre se dirá que, na ausência de elementos seguros sobre a *coluntas legis*, é de presumir

que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.

3 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português* vol. I, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. I, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

Sustenta a recorrente que há uma diferença de natureza entre o ilícito criminal — aqui incluído o ilícito transgressional — e o ilícito de mera ordenação social e que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 efectuou uma despenalização parcial das transgressões fiscais, na medida em que diferiu no tempo a aplicabilidade do novo sistema.

Mas não tem razão.

É certo que os dois ilícitos têm natureza diferente. Contudo, daí não decorre a consequência que a recorrente pretende. Com efeito, se o Decreto-Lei n.º 20-A/90 tivesse operado uma despenalização, daí resultaria que os factos praticados antes da entrada em vigor do novo sistema — o qual passou a considerar como contra-ordenação o que antes era qualificado como transgressão, a menos que passasse a ser considerado crime — deixariam de ser punidos. Na verdade, tais factos deixaram de ser considerados transgressões. E só aos factos praticados posteriormente seria possível aplicar o novo regime. Ou seja, só seria possível qualificar como contra-ordenações os factos posteriores à entrada em vigor do novo sistema.

O que se passou foi não uma despenalização mas antes uma simples desgradação da infracção, na medida em que o que antes era considerado como transgressão passou a ser considerado como contra-ordenação (não se consideram, é óbvio, os factos que passaram a ser qualificados como crimes), pelo que nos encontramos face a um verdadeiro problema de sucessão de leis penais.

Daí que não exista qualquer obstáculo à aplicabilidade às transgressões do princípio da retroactividade da lei mais favorável ao infractor, consignado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República.

Aliás, mesmo que não se estivesse em face de uma verdadeira sucessão de leis penais, nem por isso deixaria de se impor a aplicação

da lei mais favorável ao infractor, como tem sido salientado em numerosos acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.

4 — Sendo assim, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

4.1 — Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía uma transgressão ao preceituado nas disposições conjugadas dos artigos 7.º, 35.º, 3.º e 39.º ou 46.º, todas do CIVA, punível no artigo 95.º do mesmo diploma, com multa de 13 812\$ a 27 623\$.

Segundo o RJIFNA, a infracção é punida no artigo 32.º, n.ºs 1 e 2, com a coima de 2000\$ a 250 000\$.

4.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$ o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que, depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo de suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição, acrescido de metade ou o dobro do prazo, consoante o prazo normal for superior ou inferior a dois anos.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

5 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos ter-

mos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de que no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

6 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que as coimas aplicáveis são superiores a 100 000\$. Por outro, tendo a infracção sido consumada o mais tardar em 5 de Janeiro de 1989 — cf. artigo 35.º do CIVA — decorreram muito mais de três anos entre essa data e a sentença recorrida, proferida em 15 de Julho de 1992.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancio-*

natório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.

- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CTP).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 585, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco Alberto Alves Gorgeira Franco. Relator, o Ex.ºm Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra Francisco Alberto Abreu Nogueira Franco, nos autos devidamente identificado, pela prática de seis transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres de 1985 e a todo o ano de 1986, no montante de 10 500\$ cada trimestre e o global de 63 000\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula GP-50-93.

O despacho recorrido considerou que decorreu mais de um ano sem que o arguido tivesse sido notificado da infracção ou tivesse intervindo nos autos, pelo que, tendo em atenção o preceituado no artigo 28.º, n.º 4, da Constituição, os artigos 2.º, n.º 4, e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e os artigos 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, se tinha verificado a prescrição do procedimento, mas condenou o arguido no pagamento do imposto devido, no montante de 63 000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso

vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.ºm Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer de que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A única questão à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPC, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Qui juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O autor de notícia, lavrado em 16 de Outubro de 1990, imputa ao arguido, Francisco Alberto Abreu Nogueira Franco, com os demais elementos de identificação dos autos, a prática de seis transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1985 e a todo o ano de 1986, em relação ao veículo automóvel de matrícula GP-50-93;

O processo de transgressão foi instaurado em 16 de Outubro de 1990;

O arguido foi notificado em 22 de Novembro de 1990 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido é de 10 500\$ por cada trimestre, no montante global de 63 000\$ e a multa correspondente é de 31 500\$ por cada infracção.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — No que concerne à infracção consistente na falta de pagamento do imposto de compensação relativo ao 3.º trimestre de 1985, a prescrição consumou-se à sombra do § 2.º do artigo 115.º do CPCI. Na verdade, a infracção ocorreu em 31 de Julho de 1985, data limite para o pagamento do imposto — cf. n.º 1 do artigo 11.º do regulamento do imposto. Ora, entre essa data e a do levantamento do auto de notícia decorreram mais de cinco anos.

3 — No que diz respeito às outras infracções, não haviam ainda decorrido cinco anos até ao auto de notícia.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

4 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material, quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

5 — Só que, e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

6 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou o do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão de ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

6.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação e era punida com a multa correspondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 31 500\$ por cada infracção.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos no RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam

a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, e visto que o comportamento do arguido não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão e punível com a coima de 31 500\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere o artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

6.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira-parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo de suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

6.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A esse respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. o artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia

ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI, deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

7 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição em relação a todas as infracções.

Na verdade, a última transgressão foi cometida em 31 de Outubro de 1986 — data limite para o pagamento do imposto correspondente ao 4.º trimestre de 1986; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto.

E só em 22 de Novembro de 1990 o arguido foi notificado para pagar voluntariamente o imposto ou contestar — facto interruptivo da prescrição, segundo o disposto no artigo 28.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Nessa data já havia decorrido o dobro do prazo normal de prescrição, ou seja, o prazo de dois anos.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso e confirmar o despacho recorrido.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio António Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Moia Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

É de revogar o acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância que não analisou, em toda a profundidade, a questão que lhe fora submetida pelo recurso — matéria de facto.

Recurso n.º 15 818, em que são recorrente o INESC — Instituto de Engenharia de Sistemas e Computadores e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

INESC — Instituto de Engenharia de Sistemas e Computadores, c. f. 501107169, com sede em Lisboa, na Rua de Alves Redol, 9, 2.º, veio impugnar a liquidação do imposto de transacções, do mon-

tante de 497 736\$, e juros compensatórios, de 77 776\$, relativo ao mês de Março de 1985, com os fundamentos seguintes:

O Instituto não tem finalidade lucrativa e foi declarado de utilidade pública.

Os computadores na respectiva actividade são um instrumento fundamental na produção de bens (*software* informático).

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, concluiu pela improcedência da impugnação.

O M.ºmº Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 10.º Juízo — julgou a impugnação improcedente, por os computadores não estarem abrangidos pela verba 23, e a actividade da impugnante não poder considerar-se produtora de mercadorias mas sim prestadora de serviços.

A impugnante recorre desta sentença para o tribunal tributário de 2.ª instância, que se julgou incompetente em razão da hierarquia por a questão a discutir versar exclusivamente matéria de direito.

O recorrente (R.), não se conformando com tal acórdão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, concluindo da seguinte forma:

1 — A questão colocada só em fase subsequente consiste em saber se as mercadorias — computadores e seus componentes — estão contidas na previsão da norma constante da verba 23 da lista anexa ao Código do Imposto de Transacções (CIT).

2 — Numa primeira fase, à qual se circunscreve o recurso interposto pelo agravante, a questão centra-se em definir a materialidade concreta e o significado real desse bem importado pelo R. em que consiste e o que é o complexo trabalho de investigação no qual se consubstancia o processo produtivo de *software* informático.

3 — Questão esta que não versa exclusivamente matéria de direito e se não prende apenas, contrariamente à conclusão do douto acórdão que ora se agrava, com a interpretação e aplicação da lei, nomeadamente a norma constante da verba atrás referida.

4 — Houve, assim, por parte do douto acórdão, violação e errada aplicação da lei processual, no caso do artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e dos artigos 254.º e 257.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, ao abrigo dos quais se recorreu para o tribunal tributário de 2.ª instância, pelo que, com base na alínea b) do artigo 755.º do Código de Processo Civil, deve ser dado provimento ao recurso, anulando-se o douto acórdão recorrido, com todas as consequências legais.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que as alegações do R. são procedentes.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — São os seguintes os factos provados nos autos:

a) O R. importou bens sem a liquidação do imposto de transacções, tendo preenchido as declarações modelo 13, constantes de fls. 5, 6, 7 e 8 dos autos.

b) O 15.º Bairro Fiscal de Lisboa (Repartição de Finanças) levantou ao R. o auto da notícia, de fl. 4, por entender que os objectos importados não eram enquadráveis na verba 23 da lista 1 anexa ao CIT.

c) A mesma repartição de Finanças efectuou a liquidação do imposto, conforme documento de fl. 9, no montante de 497 736\$ e juros compensatórios da quantia de 77 776\$.

d) O R. é um Instituto sem finalidade lucrativa e de utilidade pública e que carece de computadores para a prestação de serviços de informática.

O acórdão recorrido decidiu que a questão colocada consiste em saber se as mercadorias importadas estão contidas na previsão da norma constante da verba 23 da lista 1 anexa ao CIT e que essa questão versa exclusivamente matéria de direito [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do ETAF], pelo que o tribunal competente para conhecer de tal questão é esta Secção de Contencioso Tributário.

O R. entende que o recurso não versava exclusivamente matéria de direito, por, numa primeira fase, a questão centra-se em definir a materialidade concreta e o significado real desses bens importados e em que consiste e o que é o trabalho complexo trabalho de investigação que se consubstancia o processo produtivo do *software* informático.

2 — Mostram os autos e colhe-se do relatado que a questão a decidir é o saber qual é o objecto do recurso interposto para o tribunal tributário de 2.ª instância: se versa só matéria de direito ou também matéria de facto e direito.

O recorrente alega que os computadores e seus componentes são bens de equipamento que se encontram afectos a um complexo trabalho de investigação que se consubstancia num verdadeiro processo produtivo de *software* informático.

E, por isso, necessário que se caracterize com precisão o que é o *software* informático para se poder concluir, como o R declara, que se trata de uma actividade produtiva.

Tem de saber-se qual é o processo produtivo das mercadorias ou aos departamentos de apoio direito e exclusivo à produção de mercadorias, realizado pelo R.

Só depois de caracterizado o processo produtivo é que se pode saber se os computadores são máquinas ou outros bens de equipamento afectos ao processo produtivo.

É preciso «demonstrar [...] a materialidade da função, do uso e da utilização que na prática foi dada pelo R. nos bens importados: os computadores e os seus componentes» (n.º 10 das alegações). Qual é a descrição e apreensão intelectual da realidade — utilização dos bens importados e a significação do trabalho com eles realizado pelo R.

Daqui resulta que o acórdão recorrido não analisou em toda a profundidade a questão que lhe fora submetida pelo recurso. Houve deficiência de apreciação, pois não considerou todos os factos necessários para a avaliação da questão submetida a recurso, não se verificando a invocada incompetência do tribunal de 2.ª instância.

Havia matéria de facto a analisar e não apenas questão de direito no objecto do recurso, como decidiu, pelo que era o Tribunal competente.

3 — Daqui resulta que o acórdão recorrido não pode manter-se por não ter apreciado em toda a sua extensão — matéria de facto e matéria de direito — o recurso interposto.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido, declarando-se o tribunal tributário de 2.ª instância competente para o recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), isto ainda que a instauração do respectivo procedimento tenha ocorrido após aquele momento.

Recurso n.º 15 979, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 9 de Março de 1990, o arguido, Adão de Freitas Martins, com os sinais dos autos, que se encontrava colectado em contribuição industrial, grupo B, após ter cessado a sua actividade em 30 de Março de 1987, com apresentação da declaração modelo 3, não apresentou a declaração modelo 2 do imposto de mais-valias, referente à venda de uma sua viatura ligeira, ocorrida no ano de 1978, assim incorrendo «na multa cominada no artigo 50.º do Código do Imposto de Mais-Valias».

1.2 — Foi aquele autuado em 24 de Abril de 1990 — v. fl. 2.

2 — Com a data de 7 de Outubro de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida nos termos das disposições combinadas dos artigos 21.º e 47.º, ambos do Código do Imposto de Mais-Valias, isto em virtude da ocorrência dos seguintes factos:

Encontrando-se o arguido colectado em contribuição industrial, pelo sistema do grupo B, em 30 de Março de 1987 cessou a respectiva actividade, com apresentação da declaração modelo 3 da contribuição industrial em 23 de Setembro de 1988;

Mas em Fevereiro de 1987 alienou uma sua viatura ligeira, que adquiriu em 1978 e que afectara ao activo imobilizado corpóreo da sua firma;

Todavia, não apresentou a declaração modelo 2 do imposto de mais-valias.

3 — Por despacho de fl. 24, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, considerando que o auto de notícia era posterior a 4 de Fevereiro de 1990, ordenou a devolução do processo à repartição de Finanças, a fim de ser processado como contra-ordenação.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação

de alegações, que são as que se encontram a fls. 25 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica ao factor praticado depois da sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido deve ser revogado «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

5 — Alegou também o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto do citado tribunal, opinando que devia ser negado provimento ao recurso — fls. 28 e 29.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7 — Da conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados depois da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, mantendo-se vigente o direito contravençional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Flui, assim, das mencionadas normas de direito transitório, que se pretendeu manter a forma de processo de transgressão delineado no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressalvou claramente a intenção através da expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e mesmo que o seu tipo legal encontre equivalência no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeitamente concordante com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma do processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação das sanções inteiramente jurisdicionalizada, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias oferece àquele.

7.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma do processo de transgressão do Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado após a entrada em vigor daquele diploma.

7.3 — Decidindo diferentemente, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma de processo de transgressão disciplinado no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Flui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), isto ainda que a instauração do respectivo procedimento tenha ocorrido após aquela data.

Recurso n.º 15 988, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Gilão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 10 de Abril de 1992, o arguido, Alfredo Narciso Barbosa Mendes, melhor identificado nos autos, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre do ano de 1989 e ao 1.º trimestre do ano de 1990, no valor de 3000\$ por trimestre, assim infringindo o combinadamente disposto nos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele atuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — A fl. [...] o digno magistrado do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos «à competente autoridade administrativa».

3 — Por despacho de fl. 13, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 14 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

5 — Alegou ainda o digno agente do Ministério Público junto daquele Tribunal, opinando que devia ser negado provimento ao recurso.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravencional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação com o uso de expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e sem embargo do seu tipo legal encontrar equivalência nas tabelas definidas no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeitamente concordante com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, de aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias oferece àquela.

7.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão do Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado, ou melhor, tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro diploma, o que, como se viu, ocorreu em 4 de Fevereiro.

7.3 — As infracções noticiadas, a terem ocorrido, consumaram-se, respectivamente, em 31 de Outubro de 1984 a 31 de Janeiro de 1990 — v. o n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação.

7.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Jui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 15 989, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigo Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz que deferiu a promoção do respectivo procurador da República que promoveu que o presente processo de transgressão prosseguisse com o processo de contra-ordenação, devolvendo-se os autos à competente autoridade administrativa, concluindo em resumo, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplicam aos factos praticados depois da sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990; foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor o direito contravencional anterior, só se aplicando aos factos praticados depois de 4 de Abril de 1990; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão regulado no CPCI ao caso *sub judice*, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada nos anos 1988, 1989 e 1 de Fevereiro de 1990.

O auto de notícia foi levantado em 4 de Maio de 1982, e o processo de transgressão foi autuado em 4 de Maio de 1982, seguindo a tramitação constante do CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

1 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCJ.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis às infracções, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

2 — Em face do exposto a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime

Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do respectivo procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 15 994, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Gilão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 28 de Abril de 1992, a arguida, Alexandrina Ramos Vieira Coelho, com os sinais dos autos, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietária, o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre do ano de 1988 e aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1989, e no 1.º trimestre do ano de 1990, no valor de 3000\$ por trimestre, de que tudo resultou a violação dos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — A fl. 26, o digno agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos «à competente autoridade administrativa».

3 — Por despacho de fl. 27, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 28 e seguintes e se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

5 — Alegou ainda, nos termos constantes de fl. 31 a fl. 32, o digno agente do Ministério Público junto do citado tribunal, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7.1 — Da conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravencional anterior até de-

cisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação como se deduz do uso de expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e sem embargo do seu tipo legal encontrar equivalência nas tabelas definidas no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeitamente concordante com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, de aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede àquela.

7.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou já, ocorreu em 4 de Fevereiro imediato.

7.3 — As infracções noticiadas, a verificarem-se, consumaram-se, respectivamente, em 31 de Outubro de 1988, 31 de Janeiro de 1989, 30 de Abril de 1989, 31 de Julho de 1989, 31 de Outubro de 1989 e 31 de Janeiro de 1990, isto por força do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação.

7.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinar no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 15 995, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.º Juiz que deferiu a promoção do respectivo procurador da República que promoveu que o presente processo de transgressão prosseguisse como processo de contra-ordenação, devolvendo-se os autos à competente autoridade administrativa, concluindo, em resumo, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplicam aos factos praticados depois da entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990; foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor o direito contravençional anterior, só se aplicando aos factos praticados depois de 4 de Fevereiro de 1990; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão regulado no CPCI no caso *sub judice*, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.º Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada em 1989.

O auto de notícia foi levantado em 14 de Maio de 1992, e o processo de transgressão foi autuado em 14 de Maio de 1992, seguindo a tramitação constante do CPCI.

Porém, o M.º Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

1 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto á punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis às infracções, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498) que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

2 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia, sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 013, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.ºmº Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, já que as normas do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do mesmo diploma, não podem, sob pena de inconstitucionalidade (Acórdão n.º 227/92 do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992), ser interpretadas no sentido de obstem à aplicação da lei nova aos casos anteriores ao início da sua vigência, pelo que o auto de notícia dos autos é posterior a 4 de Fevereiro de 1990, resultando daí a devolução do processo à repartição de Finanças para ser processado como processo de contra-ordenação, levando-se, como é óbvio, em linha de conta o Código de Processo Tributário, conduzindo, em resumo: os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor; aos factos praticados antes de 4 de Fevereiro de 1990, aplica-se o direito processual anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos de CPCI, pelo que deve ser revogado o despacho recorrido, por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.ºmº Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada 17 de Outubro de 1989.

O auto de notícia foi levantado em 28 de Fevereiro de 1992 e o processo de transgressão foi atuado em 28 de Fevereiro de 1992, seguindo a tramitação constante do CPCI.

Porém, o M.ºmº Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica as infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

1 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência

do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis às infracções, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498) que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

2 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal (relator)* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia, sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 027, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso

para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, já que as normas do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do mesmo diploma, não podem, sob pena de inconstitucionalidade (Acórdão n.º 227/92 do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992), ser interpretadas no sentido de obstem à aplicação da lei nova aos casos anteriores ao início da sua vigência, pelo que o auto de notícia dos autos é posterior a 4 de Fevereiro de 1990, resultando daí a devolução do processo à repartição de Finanças para ser processado como processo de contra-ordenação, levando-se, como é óbvio, em linha de conta o Código de Processo Tributário, conduzindo, em resumo: os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor; aos factos praticados antes de 4 de Fevereiro de 1990, aplica-se o direito processual anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos de CPCI, pelo que deve ser revogado o despacho recorrido, por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.º Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada em 7 de Julho de 1987.

O auto de notícia foi levantado em 21 de Fevereiro de 1992 e o processo de transgressão foi autuado em 21 de Fevereiro de 1992, seguindo a tramitação constante do CPCI.

Porém, o M.º Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

1 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis às infracções, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição

da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

2 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Subsídios do Fundo Social Europeu. Juros de empréstimos da Secretaria de Estado da População e Emprego (SEPE).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os subsídios prestados a uma sociedade oriundos do Fundo Social Europeu são «proveitos» para efeitos do artigo 23.º do Código da Contribuição Industrial (CCI).*
- 2 — *Igualmente se têm de considerar «proveitos» e não «custos» (artigo 26.º do CCI) os juros contabilizados em conta especial oriundos de empréstimos reembolsável da SEPE retidos na titularidade da concessionária.*

Recurso n.º 16 078, em que são recorrente a Sociedade Têxtil Santiago, A. A. Mendes, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Sociedade Têxtil Santiago A. A. Mendes, L.^{da}, com os sinais dos autos, deduziu impugnação judicial contra a liquidação da contribuição industrial, imposto extraordinário e juros compensatórios dos exer-

cícios de 1985, 1986 e 1987, com fundamento em inexistência de facto tributário, alegando, em síntese, o seguinte:

Exerce a actividade de confecção de vestuário para homens, estando tributada em contribuição industrial pelo sistema do grupo A:

Em consequência de visita da fiscalização tributária, foram propostas correcções de contribuição industrial de 19 851 751\$ para 1985, de 45 868 723\$ para 1986 e de 80 306 465\$ para 1987.

Tais correcções foram apuradas mediante o acréscimo de juros da SEPE e subsídios do Fundo Social Europeu.

Recebem estes subsídios em 1986 e 1987 destinados a financiamentos de acções de formação profissional e contabilizou-os na conta «55.5.2 — Recursos legais e estatísticas» e os juros da SEPE como notas de financiamento.

No entanto, a Repartição de Finanças de Coimbra considerou as verbas recebidas do Fundo Social Europeu como subsídios de exploração e, como tal, deveriam ser acrescidas à matéria colectável e que os juros da SEPE deveriam ser acrescidos à matéria colectável para apuramento de lucro tributável dos exercícios de 1985, 1986 e 1987.

Ora, tais subsídios não são proveitos do exercício da actividade industrial, mas meros contributos do Fundo Social Europeu e do Ministério do Trabalho para o exercício de funções delegadas relacionadas com a formação profissional dos trabalhadores.

E as importâncias que tem de contabilizar como «reserva especial» correspondente ao valor dos juros que teria de pagar às empresas de crédito se a eles recorresse para o financiamento do fundo de maneo, são autos de exercício, correspondendo assim ao pensamento legislativo e à própria expressão literal do artigo 26.º do CCI.

O Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública respondeu, pugnando pela improcedência.

Argumentou que os subsídios do Fundo Social Europeu se traduzem numa redução dos custos suportados com a formação profissional ou uma compensação dos proveitos que deixaram de ser obtidos durante o período de formação, pelo que, por tal motivo, se deverão considerar como proveito de determinado exercício, do mesmo modo que serão custos as respectivas despesas.

Quanto aos juros — SEPE, tem o mesmo como finalidade o apoio financeiro destinado a fundo de maneo da autora, tratando-se de juros que, por imposição da entidade concedente ao concessionário, deveriam ser contabilizados numa conta de «reserva especial», como aconteceu ao serem contabilizados na conta «55.5.1 — Juros SEPE».

No entanto, porque tais juros não foram efectivamente suportados pela autora, não podendo ser considerados custos, também não deveriam ser contabilizados na conta «66.1 — Juros de financiamento», como aconteceu mas sim na conta «88 — Resultados líquidos».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto do tribunal *a quo* concordou com a posição tomada pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública.

Verificando-se a hipótese da parte final do artigo 132.º do Código de Processo Tributário, o M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra conheceu logo do pedido e julgou a impugnação totalmente improcedente.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 187, logo alegando e concluindo nestes termos:

«1 — A qualificação jurídica fiscal dos subsídios do Fundo Social Europeu não pode contrariar as normas que o criaram e que definem

a sua própria aplicação, ou seja, os artigos 123.º a 127.º do Tratado de Roma, o Regulamento de 18 de Novembro de 1971 da CEE e o Despacho Normativo n.º 54/87.

2 — Das disposições citadas resulta a impossibilidade de qualificar tais subsídios como subsídios à produção ou pagamento de serviços prestados ao Estado — de lhes atribuir qualificação que permita considerá-los como proveitos de exercício.

3 — De resto, as verbas recebidas não entram sequer no património disponível da recorrente que, relativamente a elas, apenas teve o encargo de administração de dinheiro público.

4 — Os juros da SEPE são efectivamente uma despesa — um custo do exercício em causa, tendo sido retiradas efectivamente à formação do lucro e à disponibilidade da recorrente.

Donde:

A douta sentença recorrida desrespeitou as normas supracitadas e fez errada aplicação do disposto nos artigos 23.º e 26.º do CCL.»

Não foram produzidas contra-alegações.

Em duto parecer, de fls. 201 e 201 v.º, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta manifesta-se pelo não provimento do recurso.

Correram-se os legais vistos.

Na sentença recorrida escreveu-se:

«Vistas as informações oficiais, de fls. 13 a 18, 22 a 27 e 30 a 167, julgo provados os seguintes factos:

A) A impugnante encontra-se, durante os exercícios de 1985, 1986 e 1987, tributada com contribuição industrial, pelo sistema do grupo A, pelo exercício da actividade de 'confeção de vestuário exterior para homem'.

B) A impugnante recebeu em 1986 e 1987 subsídios do Fundo Social Europeu destinados a financiar acções de formação profissional.

C) Por despacho conjunto de 14 de Dezembro de 1982 do Primeiro-Ministro e dos Ministros da Indústria, Energia e Exportação e do Trabalho, foi concedido à ora impugnante o subsídio reembolsável de 62 000 000\$, destinado a fundo de maneo, nas condições constantes do termo de fl. 65 a fl. 68, que se dá aqui por reproduzido.

D) Em visita de fiscalização levada a efeito em 1989, ordenada pela Direcção de Finanças do Distrito de Coimbra, procedeu-se o exame à escrita da impugnante em relação aos exercícios de 1985, 1986 e 1987, na sequência do qual foi elaborado o relatório de fl. 37 a fl. 64, que se dá aqui por reproduzido.

E) Com base nesse relatório foi liquidada adicionalmente contribuição industrial em relação aqueles exercícios.

F) As correcções foram apuradas mediante o acréscimo de 18 388 520\$ de juros da SEPE, no exercício de 1985; de 22 911 072\$ de subsídio do Fundo Social Europeu e de 13 882 053\$ de juros da SEPE no exercício de 1986, e 21 611 689\$ de subsídio do Fundo Social Europeu e 12 161 345\$ de juros da SEPE no exercício de 1987.

G) Com base no lucro tributável corrigido, a repartição de Finanças procedeu à liquidação da contribuição industrial, imposto extraordinário sobre lucros e juros compensatórios, no montante de 5 999 615\$ do exercício de 1985 (fl. 11 a fl. 12), de 27 637 970\$ do exercício de 1986 (fl. 19 a fl. 21) e de 30 175 805\$ do exercício de 1987 (fl. 28 a fl. 29).

H) A impugnante foi notificada destas liquidações em 27 de Outubro de 1989.

J) A abertura do cofre para pagamento dos impostos liquidados ocorreu em 2 de Dezembro de 1989.

J) A petição de impugnação foi apresentada em 21 de Fevereiro de 1990.»

O Sr. Juiz enumerou como duas, as questões a resolver na impugnação, as quais dizem respeito ao enquadramento jurídico fiscal dos subsídios do Fundo Social Europeu e dos juros da SEPE e deu-lhes resposta enquadrando-nos como proveitos para efeitos do CCI.

De salientar que a recorrente aceita toda a factualidade dada por assente na sentença recorrida, apenas pondo em causa a aplicação do direito aos factos.

Tal como a recorrente afirma ao longo da primeira parte das suas alegações, a intervenção do Fundo Social Europeu é feita mediante apoio a uma acção empreendida por um Estado membro e os subsídios só podem ter as finalidades previstas no artigo 125.º do Tratado de Roma:

a) Assegurar reemprego mediante reeducação profissional de subsídios de instalação e

b) Auxílio a trabalhadores.»

Mas a leitura conjugada dos artigos 123.º a 128.º do Tratado de Roma e o conteúdo do despacho normativo publicado no *Diário da República*, 1.ª série, de 25 de Junho de 1987, não retiram a natureza de proveitos dos subsídios para efeitos de contribuição industrial.

Esta asserção tira-se do Regulamento CEE n.º 2950/88, do Conselho de 17 de Outubro de 1983, publicado no jornal oficial das Comunidades n.º L 289, de 22 de Outubro de 1983 que no seu artigo 1.º e na parte que aqui interessa dispõe que apenas podem obter a contribuição do Fundo Social Europeu, por um lado as despesas destinadas a cobrir a remuneração das pessoas que sejam objecto de acções de formação profissional e, por outro lado, os custos de preparação, funcionamento e gestão de acções de formação profissional incluindo a orientação profissional dos beneficiários englobando os custos de formação do pessoal docente e de amortização.

Embora prestados através de Estados membros e organismos estatais desses mesmos Estados, os subsídios do Fundo Social Europeu revestem a natureza de subsídios de exploração. Já que as empresas formadoras obtêm um benefício que as compensa de uma menor produtividade dos seus serviços na acção de formação. Ora, estes subsídios são autênticos proveitos para os efeitos do artigo 23.º do CCI, na exacta medida em que as despesas realizadas como tal formação devem ser contabilizadas como custos.

Não merece assim qualquer reparo a decisão recorrida no tocante à classificação das importâncias recebidas oriundas do Fundo Social Europeu.

Afirma a recorrente na conclusão 4.ª das suas alegações que «os juros da SEPE são efectivamente um custo dos exercícios em causa, tendo sido retirados efectivamente à formação do lucro e à disponibilidade da recorrente».

Mas não é assim, como se escreveu na sentença recorrida, «a impugnante não ficou, no entanto, com o encargo de pagar juros pelo subsídio que lhe foi concedido pela SEPE, suportando apenas a obrigação de contabilizar uma conta de reserva especial a importância correspondente aos juros que seriam cobrados se o empréstimo fosse concedido por uma instituição de crédito».

Todavia, essas importâncias não saíram da disponibilidade da empresa, mas se não saíram, se não foram dispensadas, não podem classificar-se como custos, e não podendo considerar-se como custos até à sua saída, não são custos para os efeitos do artigo 26.º do CCI, tendo de considerar-se como proveitos como o entendeu a entidade liquidadora e a sentença recorrida.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.
Custas pela recorrente com a procuradoria de 50 %.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio António Ferreira Tormenta* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CSISSD). Artigo 44.º do diploma.

Doutrina que dimana da decisão:

É de aplicar o benefício estabelecido no artigo 44.º do CSISSD se dentro de cinco anos ocorre a cessação do usufruto vitalício com a sucessão de novo usufruto vitalício que termina antes do decurso daquele período, ocorrendo então a consolidação sobre a sua propriedade.

Recurso n.º 16 106, em que são recorrente a Fazenda Pública, e recorrida Maria Leonor de Mesquita Esaguy Balixa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Maria Leonor de Mesquita Esaguy Balixa, com os sinais dos autos, na qualidade de cabeça-de-casal e última herdeira de sua irmã Nais Mesquita Esaguy, impugnou a liquidação do imposto sucessório efectuada no processo n.º 311, do 9.º Bairro Fiscal de Lisboa, alegando, em síntese, ter existido injustiça grave derivada de duplicação de colecta por não ter sido feita a dedução a que alude o artigo 44.º do CSISSD, embora para este efeito houvesse sido pedido na relação de bens a que se refere o § único do aludido artigo 44.º

Informados os autos, o Sr. Representante da Fazenda Pública pronunciou-se pelo indeferimento por entender não estarem reunidos os requisitos previstos no referido artigo 44.º no que foi acompanhado no parecer do Ex.º Magistrado do Ministério Público.

Na sentença de fl. 45 a fl. 48 v.º, o Sr. Juiz do 7.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, julgou a impugnação procedente.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto deste juízo interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 51, alegando e concluindo de fl. 52 a fl. 53 v.º, sendo estas as conclusões:

«1.ª O artigo 3.º, § 1.º, distingue a tributação isolada quer do usufruto como da propriedade;

2.ª A transmissão do autor da herança para o seu proprietário só se opera com a morte dos usufrutuários;

3.ª Logo, não há lugar à aplicação da taxa prevista no artigo 44.º do mesmo código, por estar em causa a transferência real e efectivo de usufruto diferente da consolidação do direito de propriedade.»

Admitido, não foi contra-alegado.

Neste Tribunal a Ex.ª Procuradora-Geral Adjunta opina pelo não provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Na sentença recorrida deram-se como provados os seguintes factos:

«a) Em 8 de Abril de 1964 faleceu António Gouveia Castelo Branco, no estado de casado, sem descendentes, com testamento através do qual instituiu usufrutuária de todos os seus bens a esposa, D. Maria Leonor Ferreira Mesquita Castelo Branco, nos termos dos documentos juntos a fls. 7 e seguintes, que se dão por reproduzidos.

b) Em 4 de Dezembro de 1978 faleceu a usufrutuária e deu-se a transmissão do usufruto do prédio sito na freguesia de Coração de Jesus e inscrito na matriz sob o artigo 268.º para Maria Cândida Coelho de Mesquita.

c) Em 4 de Março de 1981, ocorreu o recurso de Maria Cândida Coelho de Mesquita, dando-se nessa data a consolidação do 'usufruto' e da 'sua propriedade' a favor da impugnante e da sua irmã Nais de Mesquita Esaguy.

d) Em 14 de Dezembro de 1982 é apresentada relação de bens correspondente ao óbito referido na antecedente alínea, composta por uma única verba (prédio urbano sito na Rua de Santa Marta, 28, 28-A e 28-B, em Lisboa, inscrito na matriz predial urbana da freguesia de Camões sob o artigo 475) e onde é solicitado que a correspondente taxa sofra redução a metade nos termos do artigo 44.º do CSISSD.

e) Em 13 de Maio de 1983 é efectuada a liquidação correspondente à morte da 1.ª usufrutuária e em 16 do mesmo mês e feita a liquidação pela consolidação sem que tenha sido considerado o estabelecido pelo artigo 44.º do CSISSD.

f) A impugnante foi notificada da liquidação no dia 17 de Janeiro de 1983 e o respectivo imposto debitado no dia 31 de Maio de 1983, dando-se a abertura do cofre em 1 de Junho de 1983.»

Foi perante esta factualidade que, após fundamentação, o Sr. Juiz decidiu:

a) Mandar refazer a liquidação nos termos constantes de fl. 6 v.º, anulando-a na parte com aquela desconforme;

b) Sem custas;

c) Valor — 188 236\$.

Para que haja redução da taxa prevista no artigo 44.º do CSISSD é necessário que se verifiquem transmissões sucessivas dos mesmos bens no período de cinco anos e que por elas seja devido imposto sucessório.

Face ao probatório, estes requisitos verificaram-se.

Na verdade, no caso dos autos ocorreram duas transmissões fiscais dos mesmos bens dentro dos cinco anos, uma, ocorrida em 4 de Dezembro de 1978, que respeitou ao usufruto vitalício e pela qual é devido imposto nos termos do artigo 22.º, n.º 1, do código e à morte da 2.ª usufrutuária, verificada em 4 de Março de 1981 a realização da propriedade plena com a consolidação.

Assim, perante estas datas e estes eventos, ocorre o condicionalismo do artigo 44.º do CSISSD.

Decidindo deste jeito, nenhuma censura merece a sentença recorrida.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 286, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Armindo Francisco Gonçalves Campos e Américo Maria Gomes. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Armindo Francisco Gonçalves Campos e Américo Maria Gomes, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.º Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [. . .]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejam os.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [. . .]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 287, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Augusto Trigo Mira Mensurado. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 24, proferida nestes autos de transgressão contra José Augusto Trigo Mira Mensurado, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.º Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos, Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto nos mesmos exigido.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*
- 2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 292, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Bartolomeu Rodrigues Sousa. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Bartolomeu Rodrigues Sousa, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamos.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 301, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Decarte-Decoração e Mobiliário, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 25, proferida nestes autos de transgressão contra «Decarte — Decoração e Mobiliário, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendendo este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento

pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 323, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Movilabo — Comércio e Indústria de Alumínios, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 24, proferida nestes autos de transgressão contra Movilabo — Comércio e Indústria de Alumínios, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser

cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infração, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infração perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto neles exigido.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infração nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 333, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jaime Fernandes Monteiro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 22, proferida nestes autos de transgressão contra Jaime Fernandes Monteiro, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infração, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infração perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento

pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. A. Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [..]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto neles exigido.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 334, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida T. C. C. — Técnica para Chassis e Contentores, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 43, proferida nestes autos de transgressão contra T. C. C. — Técnico para Chassis e Contentores, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código,

prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [..]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 363, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Cinequipa — Grupo de Cinema Experimental, C. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 13, proferida nestes autos de transgressão contra Cinequipa — Grupo de Cinema Experimental, C. R. L., na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento

pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, neles exigidos.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.**Assunto:**

Imposto Municipal de Sisa. Avaliação. Acto destacável. Liquidação adicional. Impugnação judicial. Erro na determinação da matéria colectável. Princípio da impugnação unitária.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O despacho que determina a avaliação, nos termos do artigo 57.º do Código da Sisa, é impugnável hierarquicamente, e contenciosamente na impugnação judicial deduzida contra a liquidação, de acordo com o princípio da impugnação unitária.*
- 2 — *Os respectivos pressupostos de facto e de direito, a que se refere o mesmo normativo, não integram o acto destacável de avaliação — artigo 97.º —, acto de conteúdo essencialmente técnico, dada até a formação da comissão donde emana; aquele normativo refere-se aliás, à impugnação «do valor» fixado na avaliação.*
- 3 — *É, assim, legal a impugnação da liquidação, «por erro na determinação da matéria colectável», consistente na consideração, naquele acto, do valor encontrado em avaliação, quando deveria ter sido considerado «o preço convencional pelos contratantes» — n.ºs 2 e 4 do artigo 19.º do Código da Sisa — sem que se ponha assim em causa o valor da avaliação propriamente dito — seja, o an que não o quantum respectivo.*

Recurso n.º 16 375, em que são recorrente a Imupa — Iniciação Urbanística Particular, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Imupa — Iniciação Urbanística Particular, S. A., com sede em São João da Madeira, do despacho de fls. 5 e seguintes, que, por manifesta improcedência, indeferiu liminarmente a impugnação judicial que aquela deduzira contra a liquidação de sisa, no montante de 4 837 166\$, efectuada pela Repartição de Finanças daquela cidade.

Fundamentou-se a decisão em que o alegado não diz respeito à liquidação propriamente dita mas à avaliação que, como acto destacável e por não atacada contenciosamente, constitui ora caso decidido ou resolvido, com efeitos idênticos aos do caso julgado, e, por isso, já consolidada na ordem jurídica, já que cada um de tais actos tem fundamentos próprios e prazos diferentes de impugnação.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª O despacho recorrido rejeitou liminarmente a impugnação, regular e tempestivamente interposta, [...] de harmonia com os artigos 474.º, n.º 1, alínea a) — querer-se-ia escrever alínea c) —, do Código de Processo Civil e 131.º, n.ºs 1 e 2, alínea f), do Código de Processo Tributário, aduzindo, entre outros, o argumento de que, por não ter oportunamente impugnado a avaliação, esta [...] constitui caso decidido ou resolvido [...], não podendo ser arredada nem questionada».

2.ª E daí, o ter-se decidido pela improcedência da impugnação e pela não anulação da liquidação impugnada.

3.ª Todavia, a falta de impugnação autónoma da avaliação não inviabiliza ou preclui o direito de a recorrente impugnar a liquidação adicional da sisa efectuada com base na matéria colectável apurada na avaliação.

4.ª O despacho administrativo que determinou a avaliação é um acto prévio e exterior a esta, não constituindo formalidade legal da mesma, pelo que não é susceptível de impugnação judicial nos termos do § único do artigo 97.º do Código da Sisa.

5.ª A impugnação tem, basicamente, como causa de pedir, o errado apuramento da matéria colectável decorrente do facto de se ter operado na liquidação adicional com um valor determinado mediante avaliação, quando a matéria colectável devida era constituída pelo preço declarado.

6.ª Tendo sido apresentada regularmente e em tempo, pelo que nada obsta à sua apreciação e à procedência do respectivo pedido.

7.ª Ao inviabilizar a pretensão da recorrente, com os fundamentos em que se louva, o despacho recorrido violou, por erro de interpretação, as normas constantes dos artigos 19.º, corpo e § 2.º, 47.º, 48.º, 57.º, 97.º, § único, e 150.º do Código da Sisa e, por erro nos pressupostos, as plasmadas nos artigos 5.º e 89.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e nos artigos 131.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário, e 474.º, alínea c), *in fine*, do Código de Processo Civil.»

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Está assente na sentença recorrida, e é aceite pela recorrente, que ela não atacou em tempo a avaliação feita, nos termos do § único

do artigo 97.º do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CSISSD). Ora, sendo assim, o valor encontrado na avaliação fixou-se com força de caso resolvido, sendo certo que a referida norma do CSISSD não é inconstitucional (cf. o acórdão de 21 de Outubro de 1992, recurso n.º 13 551) e que à data dos factos, ainda não tinha entrado em vigor o Código de Processo Tributário, cujos artigos 19.º e 23.º revogaram aquela norma (cf. o acórdão de 27 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 546).

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento.»

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) No dia 22 de Janeiro de 1987, a impugnante foi autuada, por ter adquirido, além do mais, os prédios inscritos na matriz predial urbana sob os artigos 320, 321, 325, 330, 343, 366, 386, 949, 1715, 2035, 2395, 2397, 3008, e 3018, todos da freguesia e concelho de São João da Madeira, sem que tenha solicitado o pagamento do imposto de sisa devido, já que aproveitou indevidamente a isenção estabelecida no n.º 3 do artigo 11.º do CSISSD — cf. auto de notícia a fl. 35.

b) Em 29 de Abril de 1988, a impugnante requereu o pagamento em prestações da multa, imposto e juros compensatórios devidos, ao abrigo das facilidades excepcionais do Decreto-Lei n.º 53/88, de 25 de Fevereiro — cf. fl. 8 a fl. 12.

c) Por despacho de 26 de Maio de 1988, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais autorizou a pagar a dívida de multa, imposto e juros compensatórios com as facilidades legais requeridas — cf. fls. 18 e 19.

d) No dia 29 de Dezembro de 1989, a impugnante pagou o montante que foi liquidado de harmonia com o requerido e deferido nas alíneas b) e c) — cf. fl. 44.

e) No dia 26 de Dezembro de 1988, a impugnante foi notificada para, no prazo de oito dias, normas louvado que, conjuntamente com os da Fazenda Pública procederá à avaliação a efectuar nos termos do artigo 57.º do CSISSD aos prédios ditos em A) — cf. fls. 49 e 50 do processo administrativo em apenso.

f) No dia 21 de Setembro de 1989 procedeu-se à avaliação dita na alínea e), tendo a impugnante sido notificada do resultado da mesma no dia 26 de Junho de 1989 — cf. fl. 75 a fl. 87 do processo administrativo apenso.

g) A impugnante conformou-se com os valores encontrados pela avaliação dita na alínea e), e não requereu segunda avaliação, apesar de expressamente ter sido notificada nesse sentido — cf. fl. 86 do processo administrativo em anexo.

h) No dia 21 de Abril de 1989, a impugnante foi ainda notificada para pagar, além do mais, a quantia aqui impugnada e correspondente a imposto de sisa, no montante de 4 837 166\$ resultante da fixação de valores ocorridos pelo modo dito em f) e g) — cf. fl. 86.

i) Não tendo a impugnante pago a quantia dita em h), foi a mesma debitada ao tesoureiro no dia 21 de Agosto de 1989 — cf. informação oficial a fls. 28 e 29, alíneas j). No dia 17 de Novembro de 1989, a impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 — cf. carimbo de entrada a fl. 2.»

Vejam, pois:

Como resulta do acima exposto, o despacho recorrido indeferiu liminarmente a impugnação, dada a sua manifesta improcedência,

uma vez que a impugnante, atacando contenciosamente a liquidação, todavia não a põe propriamente em causa «senão reflexamente por razões atinentes à avaliação que a precedeu», a qual não foi oportunamente posta em crise, como seria mister, dada a sua natureza de acto destacável, assim ora constituído em «caso decidido ou resolvido», com força idêntica à do caso julgado em processo civil, pelo que adquiriu estabilidade e consolidou-se na ordem jurídica, não podendo ser «arredada nem questionada».

Asserção contra a qual se incumbe a recorrente, nos preditos termos.

Ora, na petição inicial, ela invoca, como causas de pedir, essencialmente, dois vícios: a caducidade do direito de avaliação por transcurso do prazo previsto no artigo 57.º do Código da Sisa — cf. artigos 12.º a 26.º: «a liquidação adicional ora impugnada está, pois, inequivocamente viciada de ilegalidade por assentar numa avaliação promovida — *rectius* efectuada — fora do prazo legal»; e — artigos 27.º e seguintes — «o erro na determinação da matéria colectável da liquidação respectiva» — o valor a considerar seria o da liquidação inicial, que não o determinado na avaliação: «não é questionado o valor da avaliação enquanto tal — o que aqui se põe em equação é o valor que há-de ser considerado de entre os dois em causa: se o da avaliação se o da convenção» — cf., respectivamente, artigos 26.º e 48.º do mesmo peditório.

Ora, é inquestionável que aquele primeiro fundamento respeita ao acto destacável da avaliação — cf. artigo 97.º do Código da Sisa —, uma vez que consiste na sua própria caducidade — do respectivo direito. Tal como a caducidade do direito de liquidação é naturalmente vício desta.

Tal fundamento não pode, pois, ser apreciado na presente impugnação, pelas razões constantes do despacho recorrido.

Mas já não assim o segundo predito fundamento.

Pois, aí, a impugnante não contesta o valor venal atribuído aos prédios; o que sustenta é que não é esse o valor a considerar na liquidação, mas antes o declarado na respectiva escritura de compra e venda.

Ou seja: a impugnante está agora impedida de vir discutir, nomeadamente, o montante do valor encontrado na avaliação, mas já não que não é este, mas o declarado, o relevante para efeitos de liquidação do tributo.

Cf., aliás, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo, de 29 de Abril de 1981, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 239, p. 1327, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 352, p. 492, e *Código da Sisa Anotado*, Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, p. 607, nota 1.5.

E uma outra tinha de raciocínio conduz à mesma conclusão: não sendo o acto que ordena a avaliação recorrível contenciosamente, seja como acto interno ou preparatório, uma de duas: ele só poderá ser posto em crise no ataque contencioso ou à avaliação ou à liquidação *tertium non datur*.

E, por nós, conceituá-mo-lo como acto preparatório desta, atento o conteúdo do acto de avaliação.

Pois este, atento o seu tipo legal, está desde logo limitado, no seu conteúdo, pela sua pronúncia e autoria.

Ele emana de avaliadores, louvados ou peritos, isto é, de pessoas consideradas, logo no plano legal, particularmente aptas para a determinação do valor respectivo. Quer dizer: com particulares conhecimentos técnicos para o efeito, mas despidos, em princípio, de qual-

quer formação jurídica. Assim, tal acto não integra, no respectivo conteúdo, qualquer questão de direito.

Pelo que o respectivo ataque contencioso não pode naturalmente extravasar deste, sob pena de falta insanável de objecto.

Assim, o acto que ordena a avaliação emana do chefe da repartição de Finanças, após prévia autorização da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos — artigo 57.º do Código da Sisa —, não da comissão de avaliação.

Repartição de Finanças a quem cumpre a liquidação do mesmo imposto.

Os peritos nada têm a ver com a promoção ou a ordem de avaliação, nos preditos termos, não são eles que decidem da existência dos pressupostos de facto e de direito que permitem efectuá-la, nos termos do dito artigo 57.º, mas uma entidade que lhes é, de todo, estranha.

Pelo que o acto que ordena a avaliação é contenciosamente sindicável no ataque contencioso à liquidação de que é preparatório — princípio da impugnação unitária, além, obviamente, de susceptível de recurso hierárquico, já que emanado de um subalterno na respectiva cadeia.

Aliás, o próprio artigo 97.º daquele código, expressando a impugnação contenciosa do acto destacável, refere-se ao «valor fixado em avaliação»; ao valor, que não ao acto que a ordena, portanto, ao próprio acto de fixação do mesmo.

O tribunal recorrido terá, pois, de conhecer daquele aludido segundo fundamento da impugnação.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar por aquele referido fundamento.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Júlio Ferreira Tormen-ta*. — Fui presente, *António Moita Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 385, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fios e Formas — Importação Fabrico de Produtos de Vestuário. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão de fl. 12, proferida nestes autos de transgressão contra Fios e Formas — Importação Fabrico de Produtos de Vestuário, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.º Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de

Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto nos mesmos exigido.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 410, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Agostinho dos Santos Mendes. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 13, proferida nestes autos de transgressão contra Agostinho dos Santos Mendes, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto, tendo-se em conta, porém, o falecimento do arguido, certificado a fl. 9.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*

2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 418, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Restaurante Leopardo — Sociedade Hoteleira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Restaurante Leopardo — Sociedade de Gestão Hoteleira, L.^{da}, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu duto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamos.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI, e, entre outros, nos artigos 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI e quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em face do disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) quer do Código de Processo Tributário (CPT), deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.*

2 — *Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.*

Recurso n.º 16 496, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Rodrigues de Araújo. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão contra Joaquim Rodrigues de Araújo, a Fazenda Pública veio interpor recurso do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo), na parte em que, sob a invocação do artigo 115.º do CPCI e no entendimento de que, cessando todo o procedimento judicial, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenou a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Na sua alegação, a recorrente formulou conclusões que, em síntese, seguem:

A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, mas, pese embora essa prescrição, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto, aqui liquidado, não podendo já a repartição de Finanças, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, pois, tratando-se de processo judicial, a entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O M.^{mo} Juiz sustentou o seu despacho.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do provimento do recurso.

Com os legais vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Conforme emerge do precedente relatório, o despacho em crise, após ter julgado extinto, por prescrição, o procedimento judicial, invocou o disposto no artigo 115.º do CPCI — segundo o qual «cessa todo o procedimento judicial [...]» — para, no entendimento de que, assim, «o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», ordenar a remessa do processo «à repartição de Finanças para o procedimento da liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Vejamos.

A citada disposição do artigo 115.º — «cessa todo o procedimento judicial [...]» — tem de ser interpretada e aplicada com o rigoroso sentido e alcance que lhe advém quer do texto quer do espírito de todo esse normativo, subordinado à epígrafe «extinção do procedimento judicial e da pena».

Por aí se vê, e desde logo, que tal «extinção» apenas respeita ao domínio específico da infracção em causa e a nada mais do que isso.

Aliás, que o processo de transgressão visa, ou melhor, poderá visar também a exigência de imposto nele «liquidado», resulta, clara e inequivocamente, do preceituado nos artigos 104.º, alínea *a*), e 105.º, ambos do CPCI, e, entre outros, nos artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais e 103.º do Código do Imposto Complementar.

Por outro lado, no âmbito do processo de transgressão e com vista àquela exigência, a administração fiscal não pratica qualquer acto de liquidação, em sentido rigoroso e próprio, mas apenas procede a um mero cálculo do imposto devido.

Neste ponto, e para aquele efeito, o processo de transgressão não pode deixar de continuar, como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes, estando, pois, vedado o seu curso pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Acresce que, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, para que os presentes autos prossigam atinentemente ao imposto devido e aqui liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) é aplicável

às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), isto ainda que a instauração do respectivo procedimento tenha ocorrido após aquele momento.

Recurso n.º 16 518, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Joaquim Ricardo Esgaio. Relator, o Ex.ºm Concheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 2, datado de 10 de Agosto de 1992, o arguido, Jorge Joaquim Ricardo Esgaio, com os sinais dos autos, não tinha entregado, até àquela data, o imposto definido na alínea *c*) do artigo 3.º da Lei n.º 36/83, de 21 de Outubro, referente aos meses de Agosto de 1987 e Janeiro de 1990, no valor de 15 000\$ por mês, o que constituía infracção punível nos termos do artigo 4.º do mesmo diploma.

1.2 — Foi aquele autuado em 11 de Agosto de 1992.

2 — Por despacho de 18 de Agosto de 1992, o Sr. Chefe da Repartição de Finanças da Nazaré fixou a multa no montante de 5000\$ por cada período do imposto, no total de 190 000\$ — fl. 7.

3 — Por despacho de fl. 16 a fl. 17, datado de 21 de Dezembro de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria, considerando que a instauração do presente processo ocorreu já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), declarou nulo todo o processado a partir do auto de notícia e determinou «a baixa do processo à repartição competente, para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do mencionado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 20 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que, como resulta do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, este diploma só se aplica a factos praticados após a sua entrada em vigor, devendo acatar-se o direito contravençional anterior em tudo o que não afecte o direito substantivo e os direitos processuais referentes à posição do arguido, por isso valendo, para o caso, o processo de transgressão regulado no CPCI.

Terminou pedindo que o despacho recorrido fosse revogado e substituído por outro que mande seguir o adequado processo de transgressão para arrecadação do imposto que se venha a mostrar devido.

5 — Não foram produzidas outras alegações.

6 — O Ex.ºm Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Ora, da conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, ambos do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, decorre que as normas de direito processual da lei nova se aplicam apenas aos factos praticados posteriormente à entrada em vigor do indicado Decreto-Lei n.º 20-A/90,

mantendo-se vigente o direito contravencional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Flui, pois, das mencionadas normas de direito transitório, que se pretendeu manter a forma do processo de transgressão delineada no CPCI, para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora sejam equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressalva claramente a intenção através da expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e mesmo que o seu tipo legal encontre equivalência no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério não fere o princípio, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação de lei mais favorável, em concreto, ao agente, uma vez que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação das sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º e 212.º do CPT — é a que maiores garantias oferece àquele.

8.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão do CPCI, mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado antes da entrada em vigor deste diploma, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990.

8.3 — Decidindo diferentemente, o despacho recorrido não pode manter-se.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na referida forma de processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), isto ainda que a instauração do respectivo procedimento tenha ocorrido após aquele momento.

Recurso n.º 16 520, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Nazaré Marisco — Comércio de Peixe e Marisco, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 2, datado de 23 de Janeiro de 1992, a arguida, Nazaré Marisco — Comércio de Peixe e Marisco, L.ª, com sede na Rua de Branco Martins, armazém 4, na Nazaré, não pagou, em relação a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação referente aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1989, no valor de 3000\$ por trimestre, assim infringindo o combinadamente disposto nos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele atuado em 28 de Janeiro de 1992 — v. fl. 1.

2 — Por despacho de fl. 8 a fl. 9, datado de 21 de Dezembro de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria, considerando que a instauração do presente processo ocorreu já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), declarou nulo todo o processado a partir do auto de notícia e determinou «a baixa do processo à repartição competente, para aí ser atuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

3 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do mencionado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 12 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que, como resulta do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, este diploma só se aplica a factos praticados após a sua entrada em vigor, devendo observar-se o direito contravencional anterior em tudo o que não afecte o direito substantivo e os direitos processuais atinentes à posição do arguido, por isso valendo, para o caso, o processo de transgressão regulado no CPCI.

Terminou pedindo que o despacho recorrido fosse revogado e substituído por outro que mande seguir o adequado processo de transgressão «para arrecadação do imposto devido».

4 — Não foram produzidas outras alegações.

5 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7.1 — Ora, da conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, promana que as normas de direito processual de lei nova se aplicam apenas aos factos praticados posteriormente à entrada em vigor do indicado Decreto-Lei n.º 20-A/90, mantendo-se vigente o direito contravencional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Flui, assim, das mencionadas normas de direito transitório, que se pretende manter a forma de processo de transgressão delineada no CPCI, para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora

equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressalva claramente a intenção através da expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, o mesmo que o seu tipo legal encontre equivalência no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério não fere o princípio, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação de lei mais favorável, em concreto, ao agente, uma vez que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação das sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º e 212.º do CPT — é a que maiores garantias oferece àquele.

7.2 — Deste modo, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão do CPCI, isto mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado após a entrada em vigor deste diploma.

7.3 — Decidindo diferentemente, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na referida forma de processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Execução fiscal. Citação. Nulidade. Falta de citação. Sanação. Oposição à execução. Prazo de oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Intervindo o executado no processo de execução, nomeadamente ao requerer a sua «separação» e mostrando aí perfeito conhecimento do montante e proveniência da dívida exequenda, sem arguir logo a falta da sua citação, por preterição de formalidade essencial, fica sanada a respectiva nulidade — artigo 196.º do Código de Processo Civil (CPC).*
- 2 — *Em tal hipótese, e destinando-se a citação a dar ao executado conhecimento do processo — artigo 288.º, n.º 1, do mesmo diploma —, o prazo para deduzir oposição à execução conta-se a partir de tal conhecimento — artigo 175.º*

Recurso n.º 16 554, em que são recorrente Norlim — Artes Gráficas, L.^{da}, e recorridos o Ministério Público e a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vêm os presentes recursos jurisdicionais, interpostos por Norlim — Artes Gráficas, L.^{da}, com sede no Porto, dos despachos, de fls. 34 v.º e 35, da execução e fls. 19 e 19 v.º da oposição, que, respectivamente julgaram suprida a nulidade por falta de citação da executada, ora recorrente, e extemporânea a oposição por aquela deduzida contra a mesma execução, por dívidas ao Centro Regional de Segurança Social.

Fundamentou-se a decisão na intervenção da recorrente, na execução, sem arguir logo a falta de sua citação — artigo 196.º do CPC. E o segundo por, assim, o conhecimento daquela se ter «por efectivo no momento em que a executada interveio no processo sem arguir» a nulidade, o que acontece em 31 de Agosto de 1987, pelo que já havia expirado o prazo para deduzir oposição.

A recorrente concluiu, naquele primeiro recurso:

«A citação do Mário Luís Ribeiro foi feita com preterição de formalidades legais;

Essa preterição é sancionada com a inexistência da citação;

A inexistência da citação produz a nulidade de todo o processado posteriormente à petição inicial;

Essa nulidade não está sanada pelas intervenções do legal representante da recorrente no processo, porque essas intervenções foram feitas na sequência de bilhetes postais — aviso para pagamento que levaram o dito legal representante — como levariam qualquer cidadão médio, agindo com a diligência de um bom pai de família — a concluir pela inexistência, até aqueles momentos, de penhora.

Nos expostos termos, deve ser dado provimento ao recurso e revogado o douto despacho recorrido, decretando-se a nulidade de todo o processado posteriormente à petição inicial».

Legislação violada: artigos 234.º, n.º 3, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI); 195.º, n.º 1, alínea *d*), do CPC; 195.º, n.º 2, alínea *c*), do CPC, e 194.º, alínea *a*), do CPC».

E no segundo:

«A citação da executada foi feita com prejuízo de formalidades legais que levaram à falta de citação;

Este vício não foi sanado pela intervenção do legal representante a fl. 10;

Nessa altura, o legal representante da executada sabia, por lhe ter sido comunicado pelo tribunal, que não havia ainda penhora;

O prazo para oposição não começara ainda a correr;

Tal prazo iniciou-se com a constituição do legal representante como fiel depositário dos bens penhorados;

Logo, a oposição foi deduzida em devido tempo.

Legislação violada: artigos 175.º, alínea *a*), do CPCI, e 196.º do Código Civil».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Já depois de ter sido efectuada a citação, a executada e ora recorrente interveio no processo sem que tenha arguido logo a falta

da sua citação (cf. fls. 8 e 10), pelo que, nos termos do artigo 196.º do CPC, tal nulidade ficou sanada.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento.»

E corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejam, pois:

Nos dois recursos interpostos nestes autos de oposição e na execução apenas, a recorrente põe em causa o despacho de fl. 34 v.º desta última, que considerou sanada a falta da sua citação e o de fls. 19 e 19 v.º da oposição, que indeferiu liminarmente esta, por extemporaneidade.

E porque perfeitamente interligáveis as duas questões, estando até a última, de algum modo, dependente da resolução da primeira, apreiam-se os dois recursos em conjunto.

Assim, quanto à nulidade da falta de citação:

Deve notar-se, desde já, que não é esta propriamente que está em causa.

A recorrente refere-a, nas alegações e conclusões do recurso, mas trata-se apenas de um *obiter dictum*, uma vez que não há, no ponto, qualquer divergência com o despacho recorrido que perfeitamente a aceitou.

O que ora se discute é, antes, a questão de saber se tal nulidade está, ou não sanada pela intervenção da recorrente no processo de execução.

O dito despacho entendeu que sim, e a recorrente pretende que não, mas sem razão.

Como resulta daquele e se mostra do processo de execução, a citação foi efectuada em 16 de Julho de 1985 e logo, em 24 seguinte, a recorrente veio requerer a «separação» do processo em «dois»:

«Um relativo à dívida dos meses de Novembro e Dezembro de 1983 e outro da restante dívida referente ao ano de 1984» — Janeiro —, com fundamento na existência de um contrato de cessão de exploração — fl. 8.

Nos termos do artigo 195.º do CPC, considera-se sanada a nulidade da falta de citação se o réu, intervindo no processo, logo a não arguir, como é o caso.

Ora, a fl. 8, trata-se, na verdade, de intervenção da recorrente no processo, no sentido da prática de acto processual:

Pedido de «separação» da execução em dois processos.

Pedido que, aliás, volta a formular, a fl. 10, agora em 31 de Agosto de 1987, com o mesmo fundamento.

Aquelas intervenções no processo, no sentido da prática efectiva de acto processual, sanaram, pois, a nulidade, como vem decidido.

Cf. Alberto dos Reis, *Comentário*, vol. II, p. 445, e Rodrigues Bastos, *Notas*, 1.º vol., pp. 395 e 396.

Na verdade, o que está na base da determinação do artigo 196.º é o conhecimento do processo obtido através da referida intervenção.

Ora, tal conhecimento é expresso e inequívoco, no caso dos autos: a recorrente refere, aí, a discriminação da dívida, a sua proveniência e montante, afirmando até a sua responsabilidade parcial.

A nulidade torna-se, assim, irrelevante com a «comparência» do réu, «solução esta que se explica por a lei presumir, com base nesta atitude do réu, que este conheceu da causa no momento próprio, tanto mais que a apresentação em juízo equivale a citação, pois o que interessa é que o réu lá esteja para deduzir, querendo, oposição.»

Cf. Anselmo de Castro, *Lições de Processo Civil*, vol. III, p. 203.

Mas outra questão vem, ainda, debatida, esta no processo de oposição: a da sua extemporaneidade, dada aquela sanção, já que a citação se teria «por efectuada no momento em que a executada interveio no processo» sem arguir a respectiva falta.

Esse conhecimento fixaria o *dies a quo* do respectivo prazo.

Ora, a citação tem justamente por finalidade dar conhecimento ao réu da existência de determinado processo, possibilitando-lhe a sua defesa — artigo 228.º do CPC.

Daí que tenha de ter-se por relevante tal conhecimento para o efeito em causa.

Na circunstância, a recorrente obteve-o aquando daquela intervenção no processo, pelo que daí deve contar-se o prazo de oposição.

Ou seja: do conhecimento da execução que contra ela pendia — artigo 175.º, alínea b), do CPCI.

Cf. *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, Alfredo de Sousa e J. Paixão, p. 487.

Pelo que, tendo aquelas e referidas intervenções tido lugar, respectivamente, em 22 de Julho de 1985 e 31 de Agosto de 1987, a dedução da oposição, em 24 de Fevereiro de 1989, é manifestamente intempestiva, já que o respectivo prazo é de 10 dias — dito artigo 175.º

Termos em que se acorda negar provimento aos dois recursos, confirmando-se os despachos recorridos.

Custas pela recorrente, nos dois recursos, fixando-se a procuradoria, em cada um, em 50%.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenções TLP, S. A.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *As isenções fiscais têm de ser estabelecidas por lei (artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa).*

2 — *Os TLP, S. A., não beneficiam de isenção de contribuição autárquica.*

Recurso n.º 16 565, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., com os sinais dos autos, impugnou a liquidação de contribuição autárquica, no montante de

8501\$, referente ao ano de 1980 e incidente sobre o prédio urbano com o número de matriz U-06855, sito na Avenida de D. Afonso Henriques, 57-59, Montijo, onde se encontram instalados os seus serviços e de que é proprietário, com fundamento em inexistência de facto tributário, juntou documentos.

O Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Setúbal julgou procedente a impugnação e ordenou a anulação da liquidação impugnada.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele tribunal interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

a) A impugnante não goza de isenção de contribuição autárquica referente ao ano de 1990.

b) No artigo 9.^o do Código da Contribuição Autárquica (CCA) tal isenção não está expressamente prevista, bem como no artigo 50.^o do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

c) Não tem razão V. Ex.^a Sr. Doutor Juiz ao proferir sentença favorável à impugnante onde reconhece a referida isenção de contribuição autárquica.

d) Deve, por tudo isso, ser revogada a sentença recorrida por outra em que se determinasse que a impugnante não goza de isenção na contribuição autárquica e só assim se fará justiça.

O recurso foi admitido.

A impugnante, ora recorrida contra-alegou, reiterando o exposto na petição inicial.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal entende que o recurso merece provimento, face à jurisprudência pacífica tirada em casos idênticos. Cita várias jurisprudências.

Correram-se os vistos legais.

Na sentença recorrida deram-se como provados os seguintes factos:

a) A impugnante é proprietária do prédio urbano com o número de matriz 6855, sito no Montijo.

b) Relativamente ao ano de 1990 e ao prédio identificado na antecedente alínea, foi liquidada contribuição autárquica, no montante de 8501\$, pela Repartição de Finanças do Montijo.

A questão a decidir no presente recurso é a de saber se os TLP, S. A., estão isentos ou não de contribuição autárquica.

Como se sabe, as isenções fiscais têm de ser estabelecidas por lei — artigo 106.^o, n.^o 2, da Constituição da República Portuguesa.

Vejamos então se a favor da recorrida existe a pretendida isenção.

Por virtude do artigo 15.^o, alínea b), do seu estatuto, anexo ao Decreto-Lei n.^o 48 007, de 26 de Outubro de 1967, a recorrida gozava de um regime de total isenção de impostos, contribuições e taxas.

Esta isenção foi revogada pelo artigo 2.^o, n.^o 1, do Decreto-Lei n.^o 485/88, de 30 de Dezembro, o qual manteve, todavia, as isenções de sisa e contribuição predial, diploma que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1989.

A partir de 1 de Janeiro de 1989 começou a vigorar a contribuição autárquica, de harmonia com o Decreto-Lei n.^o 442-C/88, de 30 de Novembro.

Pretende a recorrida que, como o Decreto-Lei n.^o 442-C/88, de 30 de Novembro, é anterior ao Decreto-Lei n.^o 485/88, de 30 de Dezembro, a referência neste feita a contribuição predial o foi por lapso, já que o que o legislador pretendia era referir a contribuição autárquica, tese a que aderiu o Sr. Juiz na sentença recorrida.

Mas sem razão.

Contribuição predial e contribuição autárquica são impostos diferentes: esta constitui um imposto confessadamente «novo», de «natureza diferente» da daquela (cf. o preâmbulo do respectivo código) que tributa, não o rendimento dos imóveis, como a contribuição predial (cf. o artigo 1.^o do respectivo código), mas, diferentemente, o seu valor patrimonial (cf. o artigo 7.^o do CCA) e constitui não uma receita estadual, como a contribuição predial, mas, diferentemente, uma receita tributária local (cf. o artigo 1.^o do CCA).

Depois nem o CCA (cf. o artigo 12.^o) nem o Estatuto dos Benefícios Fiscais, nem o próprio estatuto da recorrida (Decreto-Lei n.^o 147/89, de 6 de Maio) a isentam, a ela ou aos seus imóveis, da contribuição autárquica, sendo certo, além disso, que lhe não aproveita o disposto no artigo 3.^o do Decreto-Lei n.^o 442-C/88, já referido, pois que a contribuição predial de que gozava não era temporária.

Mas, há mais, nem o artigo 9.^o nem no artigo 12.^o do CCA são estabelecidas isenções a favor da recorrida, igualmente não se vendo qualquer isenção desta natureza nos artigos 50.^o e 56.^o do Estatuto dos Benefícios Fiscais — Decreto-Lei n.^o 215/89, de 1 de Julho.

Também se não pode argumentar com os artigos 3.^o e 5.^o do Decreto-Lei n.^o 442-C/88, de 30 de Novembro.

Dispõe o artigo 3.^o: «As isenções temporárias que tenham sido concedidas ao abrigo de disposições do Código de Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei n.^o 45 104, de 1 de Julho de 1963, e demais legislação anterior ao presente diploma, manter-se-ão até à sua extinção, referidos à contribuição autárquica.»

Ora, como se mostra acima, a referência à isenção de contribuição predial efectuada no Decreto-Lei n.^o 485/88, de 30 de Dezembro, que restringiu as isenções dos TLP à sisa e à contribuição predial, tem em vista a eventual isenção temporária de contribuição predial.

Quanto às isenções permanentes de contribuição predial, essas terminaram em 31 de Dezembro de 1988 por força do citado Decreto-Lei n.^o 485/88, o que o CCA não ressalvou.

Dispõe também o artigo 5.^o do Decreto-Lei n.^o 442-C/88, de 30 de Novembro, «as isenções da contribuição predial resultantes de acordo celebrado com o Estado, são mantidas na forma da respectiva lei, referidas à contribuição autárquica».

Não é possível apelar a este normativo para fazer vingar a tese da ora recorrida e isto porque no caso, não existiu qualquer acordo entre ela e o Estado mas antes um acto legislativo emanado do Governo — citado Decreto-Lei n.^o 48 007, de 26 de Outubro de 1967.

Por tudo o que se expôs, acorda-se em dar provimento ao recurso da Fazenda Pública, revogando-se a sentença recorrida, com a manutenção da liquidação.

Custas pela recorrida no tribunal tributário de 1.^a instância e neste Tribunal, com a procuradoria de 70 %.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio António Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José de Jesus Costa* (vencido pelas razões do meu voto de vencido no acórdão desta Secção de 30 de Outubro de 1991, no recurso n.^o 13 343, com as mesmas partes, publicado em *Acórdãos Doutrinais*, n.^o 366, pp. 765 e seguintes. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 609, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rosinda Maria Silva Carvalho. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu, em 9 de Janeiro de 1991, acusação contra Rosinda Maria Silva Carvalho, identificada nos autos, porquanto pelo auto de notícia, de fl. 2, levantado em 19 de Julho de 1985, se verificou que tendo adquirido com isenção de sisa a fracção autónoma «AG» de um prédio urbano pelo valor de 2 012 000\$, destinado a sua residência permanente, deixou de manter ali a sua residência permanente em 23 de Setembro de 1981, não tendo solicitado no prazo legal nem até à data do auto de notícia o pagamento da sisa devida, assim violando o disposto nos artigos 91.º, n.º 5, e 115.º do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CSISSD), falta punível nos termos do artigo 157.º do mesmo diploma. Pediu a condenação da arguida no imposto de sisa, de 134 400\$, nos juros compensatórios, de 61 953\$, no pagamento de 36 288\$, na multa de 15 000\$ e nas custas do processo.

Promovida a notificação edital em 15 de Outubro de 1992, o Sr. Juiz daquele juízo proferiu, em 21 de Dezembro de 1992, o seguinte despacho: «Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente, conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 416, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 27, alegado e concluindo, de fl. 29 a fl. 30 v.º, sendo estas as conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro,

por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi*, alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.º Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação, tendo sido admitido o recurso.

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte parecer:

«Neste recurso, a Fazenda Pública ataca a sentença da instância por, a seu ver, nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acréscimos.

Ora o M.º Juiz não deu tal ordem explícita ou implicitamente, como resulta da dita sentença.

Assim, a recorrente não é vencida para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC), pelo que o recurso não devia ter sido admitido por falta de legitimidade.

Visto isso, e tendo em conta que o despacho que o admitiu não vincula este Supremo Tribunal Administrativo (artigo 687.º, n.º 4, do CPC, sou de parecer que, ao abrigo do disposto no artigo 111.º, n.º 1, alínea d), da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos, se decida não tomou conhecimento do recurso.»

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

Nos termos do transcrito parecer, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto entende que não se deve tomar conhecimento do recurso.

Discordamos de tal parecer.

O Sr. Representante da Fazenda Pública promoveu a notificação-edital da acusação, em que se pedia imposto, juros compensatórios, agravamento e multa e o Sr. Juiz limitou-se a proferir o despacho acima transcrito.

Quer dizer, não satisfaz a promoção da notificação-edital da acusação na qual se pedia a condenação da arguida naquelas imposições.

Houve nítida omissão de pronúncia, estando em causa a questão de saber se se verifica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto, juros, agravamento a custas.

A extinção do procedimento judicial não acarreta aquela cessação.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPCI e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do

Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor é manifesta a falta de pronúncia sobre a promoção do Sr. Representante da Fazenda Pública para a notificação-edital da acusação, sendo no processo de transgressão que se deve conhecer da existência ou não e autor dos factos acusados que terão originado liquidação de imposto e acrescido.

Acorda-se assim em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 16 835, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sonorte — Sociedade de Estruturas Metálicas do Norte, S. A. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 50, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nestes autos de transgressão contra Sonorte — Sociedade de Estruturas Metálicas do Norte, S. A. R. L.

A recorrente conclui, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

E decidindo:

Pretende a recorrente o prosseguimento dos autos, uma vez que, tendo o imposto e juros compensatórios nele sido liquidados, haveria que «ordenar as diligências necessárias» para a «cobrança», «e, em conferência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos».

Tal pretensão constitui, todavia, manifesto lapso da Fazenda recorrente, por não ter atentado devidamente nos elementos constantes do processo.

É que o imposto de transacções em causa foi liquidado fora do mesmo — e bem, nos termos do Decreto-Lei n.º 374-B/79, de 10 de Setembro —, tendo até aquele sido adrede suspenso, de acordo com o preceituado no artigo 105.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, até que a liquidação respectiva se convertem em caso decidido ou resolvido — cf. fls. 5 e 5 v.º

Sendo que, com relação à infracção nele perseguida, foi julgado extinto o procedimento judicial, aliás, com o acordo da recorrente, como expressamente refere nas conclusões do recurso.

E, logo pelas mesmas razões, constitui idêntico e manifesto equívoco o despacho de sustentação.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 987, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Papelaria Ferreira da Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Papelaria Ferreira da Silva, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infração em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, levará tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 996, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Pires Teixeira. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho proferido nos presentes autos de transgressão contra Pires Teixeira, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infração, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme

acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infração em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 000, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Agro-Pecuária da Rabeca, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 15 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Sociedade Agro-Pecuária da Rabeca, no pagamento do imposto em dívida, de 276 693\$ e juros de 120 078\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do CPCI —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda: o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo e juros respectivos.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Assunto:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «recadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 033, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Finorta — Produção e Comercialização de Produtos Hortícolas e Frutícolas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 15 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Finorta — Produção e Comercialização de Produtos Hortícolas e Frutícolas, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 8191\$ e juros de 2833\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do CPCI —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda: o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de

Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 051, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida JMP — Empreendimentos Imobiliários J. M. Portugal, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 21 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, JMP — Empreendimentos Imobiliários J. M. Portugal, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida de 269 000\$ e juros de 4243\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do CPCI —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda: o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 17 064, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Termoado — Instalações Técnicas Sado, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 17 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Termoado — Instalações Técnicas Sado, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 53 612\$, e juros, de 3878\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições

e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez, prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Recurso n.º 17 087, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Manuel Correia e Américo Teixeira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 17 e seguintes, que, «por carência de acusa-

ção», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Manuel Correia e Américo Teixeira, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 29 160\$, e juros, de 15 212\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 109, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Fernando Morais Sarmiento, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação, de fls. 12 e 12 v.º, contra Fernando Morais Sarmiento, L.^{da}, com os sinais dos autos, por isso que, encontrando-se tributada em contribuição industrial e tendo auferido rendimentos de 274 280\$ pelo exercício da actividade comercial levada a cabo em 1980, não apresentou, até à data do auto de notícia — 15 de Novembro de 1985 —, a declaração modelo 6, a que o artigo 88.º do Código do Imposto Complementar (CIC), se reporta, isto por força dos artigos 83.º e 84.º do mesmo diploma, incorrendo na penalidade do artigo 107.º, ainda do CIC.

Pedi a condenação da arguida no imposto, de 12 631\$, nos juros compensatórios, de 11 167\$, e na multa de 4000\$, fixada a fl. 5.

Por despacho de 11 de Janeiro de 1993, a fl. 40, o Sr. Juiz escreveu: «Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente, conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 41, alegado e concluído, de fl. 42 a fl. 43 v.º

São estas as conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente e dos juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O Juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi*, alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu douto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto deu parecer no sentido do provimento do recurso por procedência do vício de omissão de pronúncia invocado pelo recorrente, pois o M.^{mo} Juiz não conheceu o pedido de condenação no imposto e acrescido, feito na acusação.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se se verifica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto, juros compensatórios e custas.

A extinção do procedimento judicial não acarreta aquela cessação.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPCI e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é manifesta a falta de pronúncia apontada pelo Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, sendo no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e acrescido.

Acorda-se, assim, em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos pelo Sr. Representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Outubro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão é o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 17 248, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Miguel Marques Oliveira Susano. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 15 de Maio de 1993, recurso n.º 15 251 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, que compreende apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre

o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 1 de Agosto de 1990 foi levantado auto de notícia contra José Miguel Marques Oliveira Serrano, residente na Avenida dos Descobrimentos, 7, rés-do-chão, Porto Salvo, concelho de Oeiras, por se verificar que não pagara o imposto de compensação relativo ao 1.º trimestre de 1990, incidente sobre o veículo CM-31-79 que consumia combustível diferente da gasolina, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida pelo artigo 22.º do mesmo regulamento com a multa fixada (fl. 5) em 12 000\$ e o imposto de 10 500\$.

O arguido não pagou, não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 24 de Março de 1993, recurso n.º 15 002 —, julgou extinto, por prescrição o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas razão de ser quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto em causa que deve ser cobrado no processo de transgressão a correr no juízo recorrido.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado, conjuntamente com a multa no processo de transgressão, é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não poder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que por todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT — o processo-transgressão foi atuado em 1 de Agosto de 1990, o imposto em causa, imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC) é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que as infracções

em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito (artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/92) como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação em causa, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do RIC) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo. Não basta determinar que os autos prossigam para a cobrança do imposto em dívida. É necessário averiguar se o imposto de compensação em causa é ou não devido, uma vez que tal imposto é cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do RIC).

Como muito bem refere o distinto representante do Ministério Público, a situação descrita nos autos é anterior à vigência do RJFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) e artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, e, por isso, ainda é aplicável a tramitação processual constante do CPCI, daí que a exigência do imposto de compensação tenha de ser apreciada no processo de transgressão.

4 — Em face do exposto, o recurso merece provimento, pelo que o processo de transgressão tem de prosseguir seus legais termos. Não são devidas custas.

Lisboa, 27 de Outubro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar. Dedução de juros de empréstimo.

Doutrina que dimana da decisão:

A dedução dos juros de empréstimos obtidos para realização de obras de ampliação de habitação só é admissível se o prédio melhorado pertencer à pessoa que contraiu o empréstimo e não a terceiro.

Recurso n.º 14 527, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos João António de Moraes Silva Leitão e mulher. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

João António de Moraes Silva Leitão e mulher, Maria Clymeni Zanarte Mundt Leitão, impugnaram a liquidação adicional do imposto complementar relativo ao ano de 1982 com fundamento na sua ilegalidade.

Inconformada com a decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância que julgou a impugnação procedente, interpôs a Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal o presente recurso, em cuja alegação conclui:

O imposto complementar tributa a soma dos rendimentos parcelares de pessoa ou pessoas que compõem o agregado familiar previsto no artigo 2.º do Código de Processo Civil.

Apenas é permitido, ao abrigo do artigo 22.º do mesmo código, deduzir encargos ou despesas conexas com os mesmos rendimentos e os de natureza exclusivamente pessoal indispensáveis à vida e formação social e cultural dos elementos do mesmo agregado familiar.

Logo, não estando bem na titularidade dos impugnantes, os juros e encargos da dívida, suportados na beneficiação do imóvel do qual são arrendatários, não poderão ser deduzidos por não fazer parte do seu património.

Contra-alegaram os impugnantes defendendo a confirmação da decisão recorrida, por ter feito correcta interpretação da lei.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer pronunciou-se pelo provimento do recurso por entender, em suma, que os juros da dívida contraída para beneficiação do imóvel para habitação do agregado familiar apenas são deduzíveis quando o titular dos rendimentos globais o seja também do rendimento do imóvel.

Consta da decisão que:

Os impugnantes e seus filhos vivem, como agregado familiar, em prédio arrendado.

No decurso de 1982 os impugnantes contraíram um empréstimo junto de um banco, o que fizeram constar de declaração de rendimentos.

O produto de tal empréstimo foi aplicado na beneficiação daquele arrendado andar.

Na respectiva declaração especificaram os juros que pagaram por tal empréstimo, para efeitos do disposto no artigo 28.º, alínea *c*), do Código do Imposto Complementar.

Nas obras de beneficiação do andar em causa gastaram as importâncias, no ano de 1982, de 2100 contos.

O montante de juros pagos nesse ano de 1982 perfeitamente o valor de 325 650\$.

O senhorio da casa em que os impugnantes habitam é o pai da impugnante e com ele foi celebrado o contrato de arrendamento, sendo a renda, em Outubro de 1988, quando os impugnantes já habitam aquele andar há cerca de 25 anos, de 2400\$ por mês.

O M.º Juiz, fazendo apelo à natureza do imposto complementar que estaria impugnada de toda uma filosofia de personalização deste tributo sobre o rendimento e em que ao rendimento global apurado permitia a lei a dedução de encargos não necessariamente conexos com os rendimentos parcelares, entendeu que, no caso dos autos, as despesas suportadas com os juros do empréstimo contraído

e empregue em obras de beneficiação de uma casa de que os impugnantes eram meramente arrendatários, eram dedutíveis ao seu rendimento apurado.

A questão a saber é, pois, a do entendimento que se haja de conferir à alínea c) do artigo 28.º do Código do Imposto Complementar, que prescrevia que ao rendimento global apurado se deduziriam os juros de dívidas contraídas para a aquisição, construção, ou beneficiação de imóveis para habitação do agregado familiar.

Contrariamente ao decidido e à pretensão dos impugnantes, entende a recorrente, Fazenda Pública, que não sendo os impugnantes titulares do imóvel beneficiado por obras suportadas com o aludido empréstimo, não havia lugar à pretendida dedução.

É de aceitar como correcto este entendimento de não dedução, pese embora por outras razões que não a invocada corresponsabilidade entre as deduções legalmente previstas e os rendimentos englobados. Vendo o citado artigo 38.º e ainda outros normativos que previam dedução de encargos ao rendimento global apurado facilmente se conclui que nem sempre os encargos dedutíveis acham correlato em individualizados afluxos patrimoniais com a sua matriz em impostos parcelares.

O sentido daquele artigo 28.º, alínea c), haverá, pois, que ser buscado por outro caminho.

Ora, desde logo a própria letra daquele normativo aponta para solução diversa a que se chegou na decisão recorrida.

Reporta-se ele, ao definir o fim dos empréstimos cujos suportados juros seriam dedutíveis, à aquisição, construção e ampliação dos imóveis para habitação do agregado familiar.

Ora, referindo-se a aquisição e construção necessariamente a imóveis que passam a constituir um elemento do património dos contraentes do empréstimo, seria pouco curial que a lei, ao reportar-se à ampliação de um imóvel já existente, como é lógico, se desinteressasse daquela patrimonialidade, elemento que a própria técnica jurídica, lógica e razoabilidade indicam como tendo estado na base daquelas apontadas situações jurídico-económicas.

A unidade daquela formulação normativa estaria quebrada e sem que se mostrasse ter a lei querido outra coisa, se entendessemos o termo ampliação como abrangendo também a de imóveis de que terceiros eram titulares.

Por outro lado, não tendo a lei visado, como é evidente, através daquele benefício fiscal, incentivos de qualquer modo à construção civil, parece claro que o único elemento motivador foi a aquisição ou beneficiação da habitação própria, já que da alheia seria dificilmente compreensível enquadrá-la em qualquer medida de política habitacional.

Repare-se que, no caso dos autos, as obras de ampliação de prédio alheio traduziram-se em benfeitorias, tendo os impugnantes eventual direito a uma compensação (ou então) e o proprietário do prédio a conservá-lo, situações estas que naturalmente não estiveram na razão daquela convertida dedução, quer na tese dos recorridos estaria então a beneficiar um futuro direito de crédito dos impugnantes ou o aumento do valor patrimonial do terceiro. Entendimento que não é de manter, pois, o que foi expresso na decisão recorrida.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em revogar a decisão (na parte) em recurso e consequentemente em julgar improcedente a impugnação, assim se concedendo provimento ao recurso.

Custas pelos recorridos, também neste Tribunal, onde se lhe fixa a procuradoria em 60%.

Lihoa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 14 888, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Triângulo — Cerâmicas de S. Martinho do Porto, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Triângulo — Cerâmica de S. Martinho do Porto, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquela imputadas.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º,

n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada à arguida, a título de negligência, a prática da infracção prevista e punida nos termos dos artigos 67.º, § 2.º, e 110.º do Código do Imposto Industrial e 41.º, alínea *a*), e 105.º, segunda parte, e § 1.º do mesmo código, por ter deixado de entregar nos Cofres do Estado o imposto de liquidação durante os meses de Fevereiro a Julho de 1984.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que é de as equiparar a contra-ordenação nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, sem evidentemente fazer funcionar a presunção de dolo que aquele artigo 105.º, § 1.º, fazia assentar, no caso, na falta de escrituração das fichas e livro de contabilidade, e que atento os instrutores do imposto eram inferiores a 160 contos, como superior a tal montante não era a multa cominável no citado artigo 110.º

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial quanto às aludidas infracções ocorridas em 1983 e 1984, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/87.

Ora, mostram os autos que tendo formalmente a arguida sido notificada em Agosto de 1986 para regularizar a sua situação com vista a poder beneficiar de uma amnistia, só em Outubro de 1990, decorridos mais de quatro anos voltou a mesma a ser notificada, agora para contestar a acusação entretanto aduzida, sem que por outro lado qualquer outro acto susceptível de interromper a prescrição tivesse sido praticado.

Estava pois e por tal facto, já extinto o procedimento judicial a quando da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Amnistia. Despacho a julgar extinto o procedimento judicial por amnistia. Erro na forma do processo. Nulidade.

Doutrina que dimana da decisão:

Não constitui nulidade por erro na forma do processo o facto de o juiz julgar extinto o procedimento judicial por amnistia, a requerimento do arguido, em momento anterior à dedução da acusação.

Recurso n.º 14 960, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Drogas Mesquita, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto interpôs o presente recurso, do despacho, de fls. 18 e 18 v.º, que julgou extinto, por amnistia, o procedimento judicial contra a sociedade comercial por quotas Drogas Mesquita, L.^{da}, nos autos devidamente identificada, por entender encontrarem-se preenchidos todos os pressupostos do artigo 1.º, alínea *x*), n.º 2, da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, e decidiu não serem devidas custas.

Sustenta o recorrente que, sendo aplicável à infracção imputada à sociedade processo ordinário e não tendo ainda sido deduzida acusação contra a arguida, o processo ainda não havia sido introduzido em juízo, pelo que o M.^{mo} Juiz não podia proferir despacho sobre requerimento da sociedade arguida, como proferiu. Em consequência, verificou-se erro na forma do processo, o que determina nulidade, nos termos do disposto no artigo 76.º, alínea *i*), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e implica a anulação do processado posterior ao momento em que o erro na forma do processo foi praticado. Assim, não se tendo a sociedade conformado com o despacho do representante da Fazenda Pública a exigir o pagamento das custas como pressuposto da aplicação da Lei da Amnistia, o processo deveria ter prosseguido com a consequente acusação por parte do representante da Fazenda Pública, entidade competente para tal, conforme e jurisprudência uniforme. Pede a revogação do despacho recorrido e se ordene a anulação do processado posterior à nulidade praticada, voltando os autos ao representante da Fazenda Pública com vista à dedução de acusação.

Sem contra-alegações subiram os autos e este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso não merece provimento, uma vez que, e por um lado, o erro na forma do processo só importa a anulação dos actos que não possam ser aproveitados, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 199.º do Código de Processo Civil, e, por outro, as «nulidades» secundárias não expressamente previstas como nu-

lidades só produzem nulidade quando a irregularidade cometida possa influir na decisão da causa — cf. artigo 201.º, n.º 1, do mesmo código —, o que não aconteceu no caso *sub judice*.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — Os autos revelam o seguinte, com interesse para a decisão do recurso:

O chefe da Repartição de Finanças do 8.º Bairro Fiscal do Porto notificou a sociedade referida para, no prazo de 30 dias, pagar a importância de 5 196 977\$, sendo 1 448 988\$ de imposto de capitais, secção B, relativo aos anos de 1981, 1982 e 1983, 850 013\$ de juros compensatórios e 2 897 976\$ de multa.

A sociedade pagou o montante do imposto devido em 29 de Novembro de 1991 — cf. fls. 10 e 10 v.º

Foi apurado que a sociedade não era devedora de quaisquer outros impostos que, relativamente a mesma cédula ou categoria fiscal, ultrapassassem 5 000 000\$ — cf. informação de fl. 12.

O representante da Fazenda Pública, tendo «vista» dos autos, proferiu, a fl. 13, o seguinte despacho:

«Liquidem-se as custas relativas ao imposto pago (fl. 10) e notifique-se a arguida para o seu pagamento, para efeito de aplicação da Lei da Amnistia a que se refere a alínea x) do artigo 1.º da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, relativamente aos juros compensatórios e multas.»

A sociedade referida, notificada deste despacho, contra ele reagiu, requerendo ao juiz, a fl. 16, o arquivamento do processo, alegando encontrarem-se preenchidos todos os pressupostos da amnistia previstos na alínea x) do artigo 1.º da Lei n.º 23/91.

O despacho de fls. 18 e 18 v.º, ora recorrido, concordou com a tese da sociedade referida, considerando que não era pressuposto da amnistia o pagamento dos juros compensatórios e das custas, mas apenas o imposto em dívida, pelo que, encontrando-se este pago, julgou a infracção amnistiada e ordenou o arquivamento dos autos.

2 — Face ao exposto, a questão a decidir é a de saber se, por alegado erro na forma do processo, deve revogar-se o despacho recorrido e anular-se o processado posterior, voltando o processo ao representante da Fazenda Pública, a fim de ser deduzida acusação contra a sociedade arguida.

Vejam os.

III — Pode já dizer-se que à recorrente não assiste qualquer razão.

1 — Na verdade, o facto de a infracção imputada à sociedade corresponder processo ordinário não conduz a que tenha sido cometido erro na forma de processo. Este vício teria sido cometido se a Fazenda Pública tivesse introduzido o processo em juízo, reclamando a aplicação de pena à sociedade arguida, através da forma de processo sumário.

Mas o processo não tinha chegado ainda a essa fase. E a questão que se pôs foi a de saber se estavam ou não reunidos os pressupostos da aplicação da amnistia previstos na alínea x), n.º 2, do artigo 1.º da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho. O representante da Fazenda Pública entendia que não, uma vez que não estavam pagas as custas «relativamente aos juros compensatórios e multa», pelo que proferiu o despacho de fl. 13 a ordenar que fossem calculadas as custas e que a sociedade fosse notificada para as pagar, como condição da aplicação da amnistia. A sociedade arguida discordou desse entendimento e recorreu ou reclamou do referido despacho para o juiz

(a sociedade usa a expressão «contestar», no seu requerimento de fl. 16, mas trata-se manifestamente de um recurso ou de uma reclamação para o juiz).

Ora, é óbvio que o diferendo entre o representante da Fazenda Pública e a sociedade arguida só poderia ser resolvido através da intervenção do juiz. E o meio usado foi o meio perfeitamente adequado a essa reacção.

Esperar pela dedução da acusação e sustentar que só a partir dela é que o juiz poderia intervir no processo, a pretexto de que só com a acusação o processo é introduzido em juízo, é abrir a porta à prática de actos absolutamente inúteis, em violação do disposto no artigo 137.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* do disposto na alínea f) do artigo 2.º do Código de Processo Tributário, então já aplicável. Com efeito, a ser exacto que se encontravam preenchidos todos os pressupostos da amnistia previstos no n.º 2 da alínea x) do artigo 1.º da Lei n.º 23/91, não se vê porque é que não poderia tal ser logo declarado e haveria de se esperar que fosse deduzida acusação para então o juiz se pronunciar.

De resto, a verificação dos pressupostos da amnistia conduzia à extinção do procedimento judicial pela infracção, pelo que precludida ficava desde logo a possibilidade de dedução de acusação. O que quer dizer que a verificação ou não da amnistia era uma questão prévia a dedução da acusação para cuja decisão, em caso de litígio entre a entidade titular da acção penal e o arguido, era requerida a intervenção do juiz, através da prolação de decisão de carácter jurisdicional.

O erro do recorrente está em supor que o facto de o processo ordinário só ser introduzido em juízo com a acusação, como decorre do disposto no artigo 127.º do CPCL, implica que o juiz nunca antes possa ter intervenção no processo. É óbvio que o juiz pode intervir no processo antes da acusação sempre que haja necessidade de decidir jurisdicionalmente qualquer questão prévia à própria acusação. Negá-lo seria violar de modo grosseiro o princípio da economia processual e a proibição da prática de actos inúteis.

Daí que não tenha sido cometida a nulidade de erro na forma do processo. Tal nulidade só poderia ter sido cometida se o representante da Fazenda Pública tivesse pretendido suscitar a intervenção do aparelho jurisdicional com vista à aplicação da pena através do processo sumário. O que não aconteceu, precisamente porque o processo se encontrava ainda na fase anterior à da acusação.

3 — De resto, por outra via se chegaria à mesma solução.

Como sustenta o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, mesmo a admitir-se a prática de uma nulidade por erro na forma do processo, só deveriam ser anulados os actos que não pudessem ser aproveitados. Ora, se o processo tivesse decorrido até à fase da acusação; o juiz teria proferido exactamente a mesma decisão de julgar extinto o procedimento judicial por amnistia. Sendo assim, não pode pretender-se que se anule um despacho que sempre haveria de ser proferido em momento posterior. O que mostra a inutilidade do prosseguimento do processo para que fosse deduzida acusação.

Nestes termos é sem necessidade de mais considerações, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 167, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Manuela dos Santos Roxo Filipe. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Maria Manuela dos Santos Roxo Filipe e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquela imputada, condenando-a, porém, no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquine, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro

de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada à arguida, a título de negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistente na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante ao 1.º trimestre de 1984.

Tal infracção não encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalentes à multa que lhe era cominável, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que tendo-se a infracção consumado no fim de Janeiro de 1984, a própria instauração dos autos ocorreu em Dezembro de 1988, sem, pois, que, logicamente, durante um período bem superior ao de um ano foi praticado qualquer acto susceptível de interromper a prescrição, que por tal facto há muito se achava extinto aquando da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.*
- 4 — *O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e que o do artigo 35.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT).*
- 5 — *Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.*
- 6 — *A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.*
- 7 — *A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.*

Recurso n.º 15 303, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Figueiredo da Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro José de Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra José Figueiredo da Silva, nos autos devidamente identificado, pela prática de 10 transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos anos de 1983 e 1984 e ainda aos 1.º e 2.º trimestres de 1985, cada um no montante de 3000\$, em relação ao veículo automóvel de matrícula CE-69-86.

O despacho recorrido considerou que, atentas as datas da prática das infracções imputadas e do levantamento do auto de notícia, e

tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 11 de Setembro (há lapso, pois o diploma é de 27 de Outubro), aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA se tinha verificado a prescrição, mas condenou a arguida no pagamento do imposto devido, no montante de 30 000\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este diploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação do despacho recorrido e que o processo prossiga para arrecadação do imposto, além da multa.

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que as infracções por falta de pagamento do imposto relativamente ao ano de 1983 se encontram prescritas ao abrigo do disposto no artigo 115.º do CPCI e que, quanto às restantes, o estão ao abrigo do disposto nos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, conjugadamente com o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, pelo que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Antes do mais importa salientar que o despacho recorrido condenou o arguido no pagamento do imposto de compensação devido, pelo que nessa parte a Fazenda Pública não tem legitimidade para recorrer — cf. artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

Assim, a única questão posta à apreciação deste Tribunal é a de saber se no caso *sub judice* se verificou a prescrição, o que envolve averiguar se é aplicável o regime contravençional em vigor à data das infracções e, por consequência, o regime de prescrição de cinco anos previsto no artigo 115.º, § 1.º, do CPCI, ou se deve no caso ser aplicado o RJIFNA, se mais favorável ao arguido, por aplicação do princípio constante do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, segundo o qual, no concurso de leis penais no tempo, é aplicável sempre a mais favorável ao infractor. O confronto faz-se ainda com o CPT, que estabeleceu o prazo prescricional de cinco anos para as contra-ordenações — cf. artigo 35.º, n.º 1.

É este o *thema decidendum*.

III — *Quid juris?*

1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 16 de Dezembro de 1988, imputa ao arguido, José Figueiredo da Silva, com os demais elementos de identificação dos autos, a prática de 10 transgressões ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 352-A/82, de 4 de Setembro, puníveis no artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos anos de 1983 e 1984 e ainda aos 1.º e 2.º trimestres de 1985, em relação ao veículo automóvel de matrícula CE-69-86;

O processo de transgressão foi instaurado em 20 de Dezembro de 1988;

O arguido foi notificada em 30 de Dezembro de 1988 para proceder ao pagamento voluntário ou contestar;

O imposto devido por cada trimestre é de 3000\$ e a multa correspondente é de 9000\$.

Conhecidos os factos, importa saber o direito aplicável.

2 — No que concerne à infracção consistente na falta de pagamento do imposto de compensação relativo ao ano de 1983, a prescrição do procedimento judicial consumou-se à sombra do § 2.º do artigo 115.º do CPCI. Na verdade, a última dessas infracções ocorreu em 31 de Outubro de 1983 — data limite para o pagamento do imposto; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto. Ora, entre essa data e a do levantamento do auto de notícia decorreram mais de cinco anos.

3 — No que diz respeito às outras infracções, não haviam ainda decorrido cinco anos até ao auto de notícia.

Assim, há que averiguar se a prescrição se verificou à luz do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, como decidiu a sentença sob recurso.

4 — Importa começar pela questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como tem sido salientado em muitos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravencional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

5 — Só que e também como se tem acentuado em muitos acórdãos deste Tribunal, os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutras domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «O Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota 1 ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

6 — Assim sendo, o que cabe agora averiguar é se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI ou

o do CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, regimes esses que terão que ser apreciados no seu conjunto.

Ora, face aos factos provados, importa então fazer o confronto entre os três regimes.

6.1 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que, no domínio do CPCI, a infracção imputada ao arguido constituía transgressão ao disposto no artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação e era punida com a multa correspondente ao triplo do imposto — cf. artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma —, ou seja, com a multa de 9000\$ por cada infracção. Visto que se trata de nove transgressões, a multa global era de 81 000\$.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais e que não estejam especialmente previstos no RJIFNA, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, e visto que o comportamento do arguido não se encontra especialmente previsto no RJIFNA, a contra-ordenação é, por força do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, correspondente à anterior transgressão e punível com a coima de 9000\$. Conforme se demonstra no acórdão desta Secção de 4 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 737, a declaração que se refere ao artigo 32.º do RJIFNA não tem qualquer similitude com a que devia ser entregue para o pagamento do imposto de compensação.

6.2 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI, o do RJIFNA ou o do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas ha que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade ou o dobro do prazo.

Assim, e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão esse regime é também mais favorável que o do CPT, visto que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

6.3 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. É o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

7 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição em relação a todas as infracções.

Na verdade, a última transgressão foi cometida em 30 de Abril de 1985 — data limite para o pagamento do imposto correspondente ao 2.º trimestre desse ano; cf. n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto. E só em 30 de Dezembro de 1988 o arguido foi notificado para pagar voluntariamente o imposto ou contestar — facto interruptivo da prescrição, segundo o disposto no artigo 28.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Nessa data já havia decorrido o prazo normal de prescrição.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso e confirmar o despacho recorrido, posto que por diversa razão.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — José de Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 346, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Perdiz — Indústria de Calçado, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Perdiz — Indústria de Calçado, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvemento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquene, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho

de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência a prática de sete infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1983, e todos de 1984.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e conseqüentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, vê-se dos autos que desde a consumação das infracções, fim do primeiro mês de cada trimestre, até à própria instauração do processo de decompressão em Novembro de 1988, sendo certo que até ele não foi logicamente praticado qualquer acto susceptível de interromper o decurso do prazo prescricional, decorreu um período de tempo bem superior ao do aludido ano, sendo de referir que relativamente às infracções cometidas em 1983 até o prazo de cinco anos referido no artigo 115.º do CPCI se havia esgotado já, pelo que extinto se achava há muito o procedimento judicial aquando da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 356, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Rosa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra João Rosa e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente

às infracções àquele imputadas, condenando-o, no entanto, no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698, de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de 13 infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pa-

gamento do respectivo imposto respeitante aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1983, de 1984 e de 1985 e 1.º trimestre de 1986.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, vê-se dos autos que a própria instauração dos presentes autos ocorreu em Novembro de 1989, sendo certo que, como é lógico, desde a consumação das infracções, a mais recente é de 31 de Janeiro de 1986, decorreu um prazo de tempo superior ao aludido prazo de um ano, acontecendo até que, relativamente às infracções ocorridas em 1983, esgotado se encontrava o próprio prazo de cinco anos previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Desde há muito que, pois, se achava extinto por prescrição e nos termos apontados, o procedimento judicial aquando da decisão.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 376, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Nobre de Carvalho. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.ºmº Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.ºmº Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Carlos Nobre de Carvalho e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquene, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, fl. 17, e Canotilho e Vital Moreira in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas ao arguido, a título de negligência a prática de infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante aos 1.º e 4.º trimestres de 1983, 1.º de 1984 e 3.º e 4.º trimestres de 1985.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que a própria instauração dos presentes autos ocorreu em Dezembro de 1988, nenhum acto, como é lógico, até lá tendo sido praticado susceptível de interromper o aludido prazo prescricional, até que em relação aos trimestres de 1983 decorreu, sem ocorrência de facto interruptivo, um período de tempo superior ao de cinco anos previsto no próprio Código de Processo das Contribuições e Impostos, seu artigo 115.º Extinto, pois, há muito se achava o procedimento judicial aquando da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Fixação da matéria colectável. Recurso contencioso. «Reclamação» para a comissão distrital. Natureza desta «reclamação». Recurso hierárquico necessário impróprio. Preterição de formalidades legais. Pressupostos da fixação do rendimento colectável por presunção. Sindicabilidade. Artigo 121.º do Código de Processo Tributário (CPT). Âmbito da sua aplicação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O acto do chefe de repartição de Finanças de fixação da matéria colectável de imposto profissional é, em princípio, um acto definitivo e executório e, como tal, passível de recurso contencioso.*
- 2 — *O artigo 15.º do Código do Imposto Profissional (CIP), lei que prevê, no entanto, a possibilidade de «reclamação» desse acto para uma comissão distrital.*
- 3 — *Essa «reclamação» assume a natureza de um recurso hierárquico e não de uma verdadeira reclamação.*
- 4 — *Tal recurso hierárquico é um recurso hierárquico impróprio.*
- 5 — *No caso de ser interposto o recurso hierárquico, o acto do chefe de repartição de Finanças deixa de ser considerado acto definitivo e passa a ser um acto preparatório; o acto definitivo será a deliberação da comissão distrital.*
- 6 — *A deliberação da comissão distrital insere-se no quadro de um sistema de reexame normal do acto do chefe de repartição de Finanças, acto este que desaparece da ordem jurídica e é substituído pelo acto da comissão.*
- 7 — *Este acto é que será o acto contenciosamente recorrível.*

8 — *A presunção de rendimentos feita pelo chefe de repartição de Finanças ou pela comissão distrital é insindicável.*

9 — *Contudo, é sindicável a verificação dos pressupostos legais dessa presunção.*

10 — *O artigo 121.º do CPT, porque norma de direito material, só é aplicável aos actos tributários praticados depois da entrada em vigor do diploma, não sendo aplicável ao caso o artigo 3.º do mesmo código.*

Recurso n.º 15 382, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Manuel Conceição Nascimento. Relator, o Ex.º Conselhoheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Faro interpôs o presente recurso da sentença do M.º Juiz do mesmo tribunal que julgou procedente a impugnação que Fernando Manuel da Conceição Nascimento, nos autos devidamente identificado, deduziu contra a liquidação de imposto profissional relativo ao ano de 1988 feita pela Repartição de Finanças de Portimão, no montante de 220 590\$, incluindo os respectivos juros vencidos e vincendos e ainda o agravamento de 10 985\$, nos termos do artigo 17.º do CIP.

O impugnante havia atacado a liquidação com base na errada determinação da matéria, por erro nos pressupostos de facto e por falta de fundamentação da decisão do chefe da repartição de Finanças e da decisão da comissão distrital, em violação do disposto no artigo 11.º do CIP.

A sentença considerou ter havido de facto preterição de formalidades legais na fixação da matéria colectável e por isso anulou tal acto, «com todas as consequências legais».

A recorrente discorda deste entendimento e conclui as suas alegações nos seguintes termos:

«a) A fixação da determinação da matéria colectável pelo chefe da repartição de Finanças ou pela comissão distrital é feita dentro de um princípio de discricionariedade técnica que assiste a administração fiscal;

b) Às informações prestadas pela fiscalização são meros indicadores que têm por fim habilitar qualquer das referidas entidades a tomar a decisão;

c) Quaisquer incorrecções nessas informações não constituem preterição de formalidades legais;

d) A fixação do rendimento colectável defeituoso, ainda que por virtude de ter sido apoiada em indicadores constantes das informações da fiscalização é intocável, com base no que dispõe o § 1.º do artigo 20.º do CIP, por não constituir preterição de formalidades legais;

e) Porque a dita sentença assim não decidiu, deve ser revogada e a impugnação julgada improcedente.»

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, uma vez que na verdade ocorreu a preterição de formalidades legais na fixação da

matéria colectável e que, quando assim se não entenda, houve errada fixação da matéria colectável, o que constitui ilegalidade susceptível de fundamentar a impugnação, nos termos do disposto no artigo 268.º da Constituição, na versão de 1989.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — Vejamos a matéria de facto fixada na decisão recorrida, que este Supremo Tribunal Administrativo tem que aceitar. É a seguinte:

«1.º Em 29 de Janeiro de 1987 o impugnante entregou a declaração modelo 5 de imposto profissional relativa ao ano de 1986;

2.º Em tal declaração efectuou autoliquidação de imposto, no montante de 10 096\$, já pago (documento de fls. 4 e 5 v.º);

3.º O chefe da Repartição de Finanças de Portimão, não aceitando a matéria colectável declarada, fixou-a em 1 515 180\$ (citado documento de fls. 4 e 5 v.º, que se dá por reproduzido);

4.º Na fixação referida no ponto 3.º que antecede, o chefe da repartição de Finanças baseou-se, exclusivamente, em informação de 23 de Março de 1987, prestada pelo Serviço de Fiscalização Tributária (documentos de fls. 4 v.º, 5 e 5 v.º, que se dão por reproduzidos);

5.º Em 15 de Abril de 1987, o impugnante deduziu reclamação da fixação da matéria colectável referida no ponto 3.º que antecede, nos termos do documento que constitui fl. 13 a fl. 14 e que aqui se dá por reproduzido, para todos os efeitos legais;

6.º Na sequência de tal reclamação, os Serviços de Fiscalização Tributária, em 27 de Maio de 1987, prestaram a informação que constitui fls. 8 e 9 dos autos e que aqui se dá por reproduzida, para todos os efeitos legais;

7.º A Comissão Distrital de Revisão indeferiu, totalmente, a reclamação referida no ponto 5.º que antecede, fixando um agravamento de 10 985\$ (documento de fl. 17 a fl. 18 v.º, que aqui se dá por reproduzido, para todos os efeitos legais);

8.º O imposto, no valor de 209 605\$, e o agravamento, de 10 985\$, foram debitados ao tesoureiro da Fazenda Pública, em 26 de Junho de 1987.»

2 — Para além destes factos, a sentença apoia-se ainda nos constantes dos documentos para que remete.

E, assim, considera que a decisão do chefe de repartição de Finanças, que fixou inicialmente o rendimento colectável em 2 000 000\$, se apoiou na seguinte informação, de fl. 5 (há lapso na referência a fl. 5, pois que se trata de fl. 7):

«Considerando que já no ano de 1985, o contribuinte omitiu alguns recibos, conforme provam as notas m/anexas, que é técnico de contas inscrito, que possui aproximadamente 20 escritas e que a média dos recibos processados foram dois a sete mensais, pelo que se acha aqui um grande desfazamento, que tem uma empregada que trabalha com o computador, que não mencionou qualquer verba com deslocações que na realidade as tem, o que por estes factos, vem subestimar a receita declarada, pelo que, sendo ainda um contribuinte muito activo e conhecido em Portimão, presume-se que a receita realizada não tenha sido inferior a 2 000 000\$.»

Na mesma informação presume-se uma despesa de 484 820\$ e, em consequência, um rendimento líquido de 1 515 180\$, rendimento esse que foi o fixado pelo chefe de repartição de Finanças em 23 de Março de 1987.

Por outro lado, a decisão da Comissão Distrital de Revisão constante de fls. 17 e 18 (para que remete o n.º 7 da matéria de facto da sentença), depois de fazer alusão à reclamação do impugnante, refere o seguinte:

«Porém, esta comissão, compulsando todos os elementos juntos ao seu processo individual, e conjugando-os com os fundamentos invocados na reclamação, e, igualmente, com os fundamentos constantes das informações prestadas pelos Serviços de Fiscalização Tributária, conclui, sem a menor dúvida, que a declaração modelo 5 apresentada pelo reclamante não compreende todas as receitas pelo mesmo auferidas, fixando o rendimento colectável em 1 515 180\$, com os fundamentos constantes das informações prestadas pelo Serviço de Fiscalização Tributária, mormente a primeira, cujos fundamentos se aceitam na sua totalidade, e que aqui se dão como integralmente reproduzidos, para todos os efeitos.»

A sentença teve em consideração ainda a informação de fls. 8 e 9 e os considerandos da Comissão de Revisão, de fls. 18 e 18 v.º, a qual manteve o rendimento anteriormente fixado pelo chefe de repartição de Finanças.

Na referida informação, de fls. 8 e 9, emitida após as «necessárias averiguações e diversas diligências», considera-se, em resumo, que os valores declarados pelo contribuinte não andam longe da verdade e que a matéria colectável não deveria ser fixada em mais de 1 500 000\$. Contudo, e seguindo o entendimento da direcção de Finanças de não se dever efectuar presunções quando outras tenham antes sido feitas, concluiu ser de manter a matéria colectável fixada pelo chefe de repartição de Finanças.

3 — Flui do exposto que a questão a decidir é a de saber se houve preterição de formalidades legais na fixação do rendimento colectável ou, não o tendo havido, se houve ilegalidade susceptível de servir de suporte à impugnação da liquidação e do próprio acto de fixação do rendimento colectável.

II — 1 — Antes do mais advirta-se que o impugnante ataca o acto de liquidação com base na errada determinação da matéria colectável, fundamento que o Sr. Juiz qualificou e enquadrou no conceito de «preterição de formalidades legais» do acto de fixação do rendimento colectável.

E, visto que ataca quer o acto de fixação do chefe de repartição de Finanças quer o da Comissão Distrital de Revisão, impõe-se começar por averiguar qual ou quais os actos que estão a ser sindicados.

2 — E a questão essencial consiste em saber se o acto da comissão distrital revogou e substituiu ou não o acto do chefe da repartição de Finanças.

2.1 — O artigo 15.º do CIP permite reclamação da decisão do chefe da repartição de Finanças para a comissão distrital.

Por sua vez, o § 1.º do artigo 20.º do mesmo diploma prevê o recurso contencioso de qualquer das decisões, o que vale dizer que qualquer delas constitui acto definitivo e executório.

Antes de prosseguir, importa salientar que, não obstante o facto de o § 1.º do artigo 20.º citado apenas permitir o recurso contencioso de actos do chefe da repartição de Finanças ou da comissão distrital por preterição de formalidades legais, a verdade é que tal recurso pode ter por fundamento qualquer ilegalidade, por imposição do artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, na redacção da revisão constitucional de 1989.

Posto isto, e prosseguindo a análise do artigo 20.º citado, a primeira observação que ressalta é que ambos os actos referidos são actos definitivos e executórios. Na verdade, o preceito permite recurso contencioso de qualquer deles e o certo é que só há recurso contencioso de actos definitivos e executórios, pois só estes lesam os direitos ou interesses legalmente protegidos — cf. o atrás citado preceito constitucional e o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 28 de Novembro de 1990, no recurso n.º 12 496.

Só que a questão não é assim tão simples.

Com efeito, torna-se necessário saber como articular a possibilidade da «reclamação» prevista no artigo 15.º do acto do chefe da repartição de Finanças para a comissão distrital com o recurso contencioso de qualquer dos actos previstos no aludido § 1.º do artigo 20.º

Em relação à «reclamação», é de salientar que se trata de um recurso hierárquico. A reclamação cabe para o próprio autor de um acto. Quando se reage contra uma decisão de uma entidade administrativa para outra entidade também administrativa, o meio utilizado é o chamado recurso hierárquico ou o tutelar. V. Freitas do Amaral, in *Conceito e Natureza do Recurso Hierárquico*, Atlântida Editora, Coimbra 1982, pp. 105 e seguintes e 112 e seguintes. E trata-se de um recurso hierárquico impróprio, visto que não existe uma verdadeira relação de hierarquia entre o chefe da repartição de Finanças e a comissão distrital. Cf. mesmo autor, pp. 128 e seguintes.

Ora, será, na verdade, que o sistema da lei admite a possibilidade do referido recurso hierárquico impróprio e, bem assim, de recurso contencioso de qualquer dos actos?

Não parece que assim seja.

Seria um absurdo considerar-se a existência de dois actos integrados numa cadeia hierárquica como verticalmente definitivos (embora não haja uma relação de hierarquia, a ela aludiremos por facilidade de análise, pois que o regime do recurso hierárquico impróprio assemelha-se ao dos recursos hierárquicos propriamente ditos — cf. o mesmo autor, p. 285) e como tal passíveis de recurso contencioso, sendo certo que o nosso sistema administrativo é o de apenas admitir recurso contencioso do acto que constitua a última palavra da Administração. Não se concebe a existência de dois actos verticalmente definitivos. Compreende-se que, se um acto de um subalterno está sujeito a ser substituído por um acto (diferente) do superior, não possa ser considerado como um acto definitivo, já que não é a última palavra da Administração — cf. Freitas do Amaral, *Direito Administrativo*, Lisboa, 1989, vol. III, pp. 235 e 236; *Conceito*, p. 269, e Robin de Andrade, in *A Revogação dos Actos Administrativos*, Coimbra Editora, 2.ª ed., 1985, p. 289. Precisamente, um acto diz-se verticalmente definitivo quando dele não caiba recurso na ordem hierárquica:

- a) Por ser da competência exclusiva de quem o praticou;
- b) Por não haver para quem interpô-lo;
- c) Ou por não ter sido interposto oportunamente.

Cf. Marcelo Caetano, *Manual*, vol. I, 10.ª ed., reimpressão, pp. 443 e 444, e Sêrvulo Correia, in *Lições de Direito Administrativo*, vol. I, pp. 313 e 314.

Precisamente por isso é que os autores consideram uma anomalia que um acto definitivo e executório de um subalterno possa ser objecto de substituição por acto de superior hierárquico, o que os leva a concluir que em tais casos o acto do subalterno se transforma em acto preparatório e o recurso hierárquico se transforma, também,

de recurso hierárquico facultativo em recurso hierárquico necessário. V. Marcelo Caetano, *ob cit*, concordantemente por Freitas do Amaral, in *Conceito*, p. 277.

Assim, a única conciliação dos artigos 15.º e 20.º, § 1.º, do CIP compatível com os princípios gerais de direito administrativo em matéria de recurso hierárquico é entender-se que o acto do chefe da repartição de Finanças é, em princípio, definitivo e executório, sendo passível, em consequência, de recurso contencioso. No caso, porém, de ter sido interposto recurso hierárquico para a comissão distrital, então o acto do chefe de repartição de Finanças transforma-se em acto preparatório. Nesse caso, só o acto da comissão distrital será definitivo e executório.

2.2 — Por outro lado, qual a natureza do acto da comissão distrital?

Tratar-se-á de um acto revogatório e substantivo do acto do chefe de repartição de Finanças ou de um mero acto confirmativo? Por outras palavras: a deliberação da comissão distrital insere-se no quadro de um reexame da questão inicialmente submetida à apreciação do chefe de repartição de Finanças, em termos de tal deliberação revogar e substituir o acto deste, ou no quadro de uma simples revisão deste acto, implicando a mera confirmação deste mesmo acto?

Concordamos com Freitas do Amaral, ao sustentar que no recurso hierárquico impróprio — como já vimos que é o caso *sub judice* — e quando o acto da entidade *a quo* não é um acto definitivo, os poderes da entidade *ad quem* são os correspondentes ao sistema do reexame normal. Esta entidade aprecia de novo toda a situação que foi objecto da decisão recorrida, proferindo uma nova decisão, a qual substitui aquela. Cf. *Conceito*, pp. 284 e 285.

É certo que o acto do chefe de repartição de Finanças é, em princípio, um acto definitivo. Mas já vimos que, no caso de ter havido recurso hierárquico, tal acto se transforma em acto não definitivo.

A letra do artigo 15.º do CIP parece inculcar o entendimento contrário, ao utilizar a expressão «revisão». Mas não se crê que tal circunstância seja decisiva. O legislador fiscal não prima pelo rigor no emprego de conceitos de natureza administrativa. Ora, o facto de o acto do chefe de repartição de Finanças deixar de ser um acto definitivo no caso de ter sido interposto recurso hierárquico «[...] aponta decisivamente, nos termos gerais, no sentido de um sistema de reexame» — cf. autor citado, pp. 273, 274 e 284.

Assim sendo, de concluir é que o acto da comissão distrital revogou e substituiu o acto do chefe de repartição de Finanças, pelo que é o acto contenciosamente recorrível.

E já vimos que o recorrente impugnou efectivamente esse acto.

O objecto da impugnação é, pois, o acto da comissão distrital.

E a questão que cabe decidir é a de saber se tal acto está ferido ou não do vício de preterição de formalidades ou de ilegalidade que implique a sua anulação.

III — 1 — E importa começar por dizer que o essencial da tese da recorrente consiste na afirmação de que a eventual existência de incorrecções nas informações em que se baseou a determinação da matéria colectável não constitui «preterição de formalidades legais» como decidiu a sentença recorrida. Por isso, e por entender que não se verifica o citado fundamento, conclui a recorrente ser «intocável» a fixação do rendimento colectável.

1.1 — Ora, a recorrente tem parte de razão no que concerne àquela primeira afirmação.

Na verdade, analisando a deliberação da comissão distrital, constatase que ela teve em consideração as duas informações dos Serviços de Fiscalização Tributária — a de fl. 7 e o de fls. 8 e 9 — e que delas extraiu a conclusão de que o contribuinte não declarou todos os rendimentos auferidos, acabando por se apoiar na primeira dessas informações para fixar o rendimento tributável de 2 000 000\$. Por outras palavras: as duas informações serviram para a comissão apoiar a afirmação de que o contribuinte omitiu rendimentos. No que concerne à presunção do respectivo *quantum*, a comissão distrital apoiou-se apenas na primeira das informações.

Quer isso dizer que a comissão distrital fundamentou a sua deliberação.

De onde resulta não ter sido violado nem o disposto no § 1.º do artigo 11.º nem o preceituado no § 3.º do artigo 19.º do CIP.

1.2 — Por outro lado, não se verifica qualquer obscuridade, contradição ou insuficiência na fundamentação, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 1.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 256-A/77, de 17 de Junho. Através da fundamentação, o contribuinte ficou a saber que a deliberação da comissão distrital teve por base a afirmação de que ele omitira parte dos rendimentos e que, para estabelecer a presunção do seu montante, se apoiou na primeira das informações.

Do exposto forçoso é concluir que não se mostra ter havido preterição de formalidades legais ou qualquer outro vício de forma na fixação do rendimento colectável.

1.3 — A recorrente já não tem razão, porém, no que toca à afirmação de que, não tendo havido preterição de formalidades legais, é «intocável» o acto de fixação da matéria colectável.

Na verdade, o que é insindicável é a presunção do *quantum* de rendimento colectável fixado pela Comissão Distrital de Revisão, por se tratar de matéria englobada na sua margem de livre apreciação. Contudo, tal presunção só é admissível se se verificar que o contribuinte não declarou todos os seus rendimentos sujeitos a imposto ou declarou despesas não realizadas. A lei só permite que a administração fiscal proceda à presunção de rendimento diferente do declarado quando se verifique determinado pressuposto: que o contribuinte não haja declarado todos os seus rendimentos ou haja declarado despesas não realizadas.

E o contribuinte pode perfeitamente sindicá-la a legalidade do acto de determinação do rendimento colectável alegando precisamente que não se verifica o aludido pressuposto, seja porque não obteve mais rendimentos do que os declarados seja porque as despesas declaradas foram realizadas.

Como acima se afirmou, o contribuinte pode sindicá-la todo o acto administrativo com fundamento em qualquer ilegalidade — cf. artigo 268.º, n.º 4, da Constituição. Ora, no caso, a ilegalidade consiste precisamente em não se verificar o referido pressuposto legal da presunção. Daí que, ao contrário do que alega a recorrente, o acto de fixação do rendimento colectável não seja intocável fora da preterição de formalidades legais.

2.1 — Ora, o impugnante alegou precisamente que não era verdade que tivesse omitido na sua declaração a obtenção de rendimentos. Di-lo nos artigos 4.º e seguintes da petição de impugnação. E afirma não ser verdade nada do referido pelos Serviços de Fiscalização Tributária na informação de fl. 7 — cf. artigos 9.º a 12.º, na qual se

apoiaram o chefe de repartição de Finanças e a comissão distrital para estabelecerem a presunção de rendimento.

Daqui resulta que o tribunal *a quo* deveria ter tomado posição quanto aos factos invocados na referida informação, obviamente sem perder de vista o material também fornecido pela informação de fls. 8 e 9 dos autos, declarando se os considera ou não provados.

Rectius: Visto que o acto de fixação do rendimento colectável, como acto tributário, goza da presunção de legalidade, ao contribuinte cabe o onus da prova da sua não verificação, sob pena de improcedência da impugnação. Por consequência, o tribunal *a quo* devia ter decidido sobre se se prova ou não a alegação do impugnante de não corresponderem à verdade os factos invocados na informação de fl. 7 e, consoante essa prova se fizesse ou não, julgaria procedente a impugnação.

2.2 — Nem se diga em contrário que o ónus da prova cabe à administração fiscal, na exacta medida em que, se ficar a dúvida sobre a quantificação do facto tributário, o acto deve ser anulado, de harmonia com o preceituado no artigo 121.º do CPT, aplicável *ex vi* do artigo 3.º do mesmo diploma. E que este artigo 3.º só se refere às normas de natureza processual e a questão do ónus da prova é de natureza material. Por isso o artigo 121.º citado só é aplicável aos actos tributários praticados depois da entrada em vigor do CPT.

3 — Do exposto resulta que a prova fixada é insuficiente para a decisão da causa, pelo que se impõe o seu alargamento, de harmonia com o disposto nos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 1, ambos do Código de Processo Civil.

O tribunal *a quo* deve fixar os factos que constituem suporte da deliberação da Comissão Distrital de Revisão de fixação do rendimento colectável e decidir sobre se se prova ou não que tais factos não correspondem à verdade, como alegou o impugnante. Caso considere provada a alegação do impugnante, deve julgar procedente a impugnação. Caso contrário, deve julgá-la improcedente.

Para o efeito, deve proceder às diligências que considere indispensáveis, ao abrigo do princípio da averiguação da verdade material.

Termos em que se acorda em anular a decisão recorrida, devendo o processo prosseguir seus termos para averiguação e prova dos factos, decidindo-se depois em conformidade, como decorre do exposto.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso per saltum. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1.ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 2 — *Tal competência cabe, nos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) ao tribunal tributário de 2.ª instância.*

Recurso n.º 15 405, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos e recorrido Guilherme Barata dos Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Caixa Geral de Depósitos, com sede em Lisboa, recorre da sentença, lavrada em 26 de Abril de 1991, de fl. 28 a fl. 31, pelo juiz do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, que, após graduação de créditos em concurso de credores do executado (em execução fiscal), Guilherme Barata dos Santos, ordenou o cancelamento de certos registos prediais.

A rematar a sua alegação oferece as conclusões que se passam a resumir:

a) Nos termos dos artigos 907.º do Código de Processo Civil (CPC) e 232.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) em vigor à data da sentença, o juiz deve ordenar o cancelamento dos registos dos direitos reais que caducam, nos termos do artigo 824.º, n.º 2, do Código Civil, segundo o qual na venda em execução os bens são transmitidos livres dos direitos reais de garantia que os onerarem, bem como dos demais direitos reais que não tenham registo anterior ao de qualquer arresto, penhora ou garantia, com excepção dos que, constituídos em data anterior, produzam efeitos em relação a terceiros, independentemente de registo.

b) Assim, o direito de propriedade a que corresponde o registo de aquisição n.º 46 640 não caducou, pois é um direito real de gozo, e esse seu registo é anterior ao da mais antiga das garantias, pelo que não podia a sentença ordenar, como ordenou, o cancelamento de tal registo.

c) O cancelamento das inscrições (hipotecas constituídas a favor da recorrente) n.ºs 24 868 e 30 265 — incidentes sobre o prédio n.º 28 250, constituído em propriedade horizontal e composto de 12 fracções autónomas — não pode ser total, como foi ordenado na sentença, e sim restrito à fracção C, única penhorada e vendida na execução, pelo que só esta fracção tem de ser transmitida livre dos direitos reais de garantia que a oneraram.

d) A sentença não podia mandar cancelar a inscrição n.º 48 406 «por não respeitar ao prédio de que faz parte a fracção dos autos». Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público arguiu a incompetência do tribunal, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso por ele não versar exclusivamente matéria de direito.

A recorrente, notificada para o efeito, não respondeu a tal arguição.

2 — Esta questão da incompetência do Supremo Tribunal Administrativo tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artigos 2.º, alínea a), e 45.º do Código de Processo Tributário (CPT) e 101.º e seguintes do CPC]. Dela se tratará, pois, imediatamente.

A sentença deu como provado:

A) «A execução em apenso» foi instaurada contra Guilherme Barata dos Santos para cobrança de impostos de circulação, de selo, de sisa e de contribuição industrial.

B) «Nos autos foi, em 19 de Setembro de 1988, penhorada a fracção autónoma identificada no respectivo auto».

C) No âmbito da sua actividade creditícia a Caixa Geral de Depósitos celebrou com o executado «o negócio formalizado pelos documentos juntos de fl. 6 a fl. 17, inclusive, e que se dão por reproduzidos na íntegra».

D) O executado é devedor à Fazenda Nacional de contribuição predial dos anos de 1987 e 1988, relativas às fracções autónomas designadas pelas letras A, B, C, D, E, L e M.

A seguir à graduação dos créditos escreveu-se na sentença recorrida: «Ao abrigo dos artigos 232.º do CPCI, 907.º do CPC e 824.º, n.º 1, do Código Civil, ordeno o cancelamento dos direitos reais de garantia, que caducam [. . .]

a) Inscrição n.º 46 640, do livro G, fl. 6;

b) Inscrição n.º 48 406, do livro G 69, fl. 44;

c) Inscrição n.º 24 868, do livro C, fl. 171;

d) Inscrição n.º 30 265, do livro C, fl. 118;

e) Inscrição n.º 18 090, do livro F;

f) Inscrição n.º 18 461, do livro F, fl. 94;

A recorrente insurge-se contra esta ordem de cancelamento no respeitante às inscrições n.ºs 46 640, 48 406, 24 868 e 30 265, que entende ilegal, embora só parcialmente quanto a estas duas últimas, para o que alega factos que a sentença não julga provados e que exigem instrução e apreciação de matéria de facto, designadamente no respeitante aos sujeitos e objecto da inscrição n.º 48 406 que não se encontra certificada nos autos.

Assim, este recurso, directamente interposto da 1.ª instância, não se restringe a matéria de direito, pelo que para dele conhecer carece esta 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de competência, a qual cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância, conforme dispõem os artigos 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril).

3 — Pelo exposto, acordam em declarar esta Secção do Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o tribunal tributário de 2.ª instância.

Tendo em conta que o artigo 59.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 287/93, de 20 de Junho, com efeitos desde 1 de Setembro de 1993, condena-se a recorrente nas custas, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 15 000\$ e 6000\$ (§ único do artigo 5.º, por remissão do § 3.º do artigo 6.º, ambos da Tabela).

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 408, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Mendes Rodrigues. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra António Mendes Rodrigues e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro

de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinais*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas ao arguido, a título de negligência a prática de 11 infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante aos 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 1986 e todos dos anos de 1984 e 1985.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que a própria instauração dos presentes autos ocorreu em Novembro de 1989, não tendo, logicamente, até tal momento sido praticadas quaisquer actos susceptíveis de interromper o decurso do prazo prescricional aludido, quanto aos anos de 1985 a 1986, sendo ainda certo que, relativamente ao ano de 1984, já o prazo prescricional de cinco anos de achava esgotado, ao abrigo do artigo 115.º do CPCI.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 411, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José António Calado Batista Paiva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do

M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra José António Calado Batista Paiva e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, face ao disposto (2.^o) nos artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.^o e 28.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.^o, n.^o 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.^o daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.^o, n.^o 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.^o do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.^o do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.^o 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.^o 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.^o 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.^o 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.^o 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas ao arguido, a título de negligência a prática de duas infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.^o do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante ao 4.^o trimestre de 1985 e 1.^o de 1986.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.^o do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.^o, n.^o 1, alínea b), do Decreto-Lei n.^o 433/82.

Como se vê dos autos desde a consumação da infracção mais recente, Janeiro de 1986, até à própria instauração do processo de transgressão em Dezembro de 1988, e sem que, portanto, até lá, logicamente, não tivesse sido praticado qualquer acto susceptível de interromper o prazo prescricional, decorreu um período superior ao do aludido ano, pelo que e por tal facto já extinto se achava o procedimento judicial aquando da prolação da decisão.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lihoa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor — artigo 29.^o, n.^o 4, da Constituição da República. Inconstitucionalidade material de normas do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro. Prescrição. Suspensão da prescrição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A segunda parte do n.^o 4 do artigo 29.^o da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva de leis sancionatórias mais favoráveis ao infractor.*
- 2 — *Tal princípio abrange as leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais não aduaneiras.*
- 3 — *O artigo 2.^o e o n.^o 2 do artigo 5.^o do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, ao proibirem a aplicação retroactiva do regime sancionatório do referido RJIFNA a transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo*

- regime, na medida em que este seja mais favorável ao infractor, estão feridos de inconstitucionalidade material.
- 4 — O regime de prescrição do procedimento previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Lei Quadro das Contra-Ordenações, aplicável subsidiariamente às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do n.º 2 do artigo 4.º do RJIFNA, é mais favorável do que o regime de prescrição previsto no artigo 115.º, § 1.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
- 5 — Em consequência, é aquele primeiro regime o aplicável às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90.
- 6 — A prescrição do procedimento judicial por contra-ordenações, no regime do RJIFNA, é aplicável o n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal e, por remissão, o artigo 119.º do mesmo diploma, quanto à suspensão da prescrição.
- 7 — A notificação nos termos dos artigos 117.º e 127.º do CPCI não vale como causa de suspensão da prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal.

Recurso n.º 15 420, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Isaca — Indústria Pneumática de Cadeiras, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho do Sr. Juiz do 4.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a sociedade comercial por quotas Isaca — Indústria Pneumática de Cadeiras, L.^{da}, com sede na Rua de Júlio Dinis, 764, 7.º, Porto, pela prática de diversas transgressões ao disposto no artigo 29.º do Código do Imposto Profissional, puníveis no artigo 66.º do mesmo diploma, em virtude de não ter entregue nos cofres do Estado as quantias de imposto profissional descontadas nos salários dos seus trabalhadores de Julho a Dezembro de 1984 e Janeiro a Dezembro de 1985, nos montantes de 195 447\$90 e 516 920\$.

A sentença recorrida considerou que, atentas as datas da prática das infracções acusadas e do levantamento do auto de notícia, e tendo em atenção o preceituado no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, se tinha verificado a prescrição.

Contudo, a sentença recorrida condenou a sociedade arguida no pagamento do imposto profissional, no montante de 103 218\$, e nos juros compensatórios, de 36 582\$.

A recorrente discorda deste entendimento, sustentando, em resumo, que a sentença recorrida devia ter condenado a sociedade arguida na multa devida pelas infracções, uma vez que o artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82 não é aplicável ao caso vertente, em face do disposto no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, que este di-

ploma só manda aplicar o Decreto-Lei n.º 433/82 quando haja lacuna e que a este entendimento não obsta o disposto no artigo 29.º, n.º 4, da Constituição, o qual só é aplicável no direito criminal, pelo que pede a revogação da sentença.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que a sentença recorrida não merece provimento, porquanto o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor se aplica ao direito contra-ordenacional, conforme é jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — A questão colocada à apreciação deste Supremo Tribunal Administrativo é a de saber se as infracções imputadas à sociedade arguida o auto de notícia, de fl. 2, estão ou não prescritas. A sentença aplicou ao caso o disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por ser a lei mais favorável ao infractor e por força do princípio do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República, e a recorrente entende que a lei aplicável é o artigo 115.º do CPCI.

Vejamos, pois.

III — 1 — Antes do mais, importa abordar a questão de saber se o regime sancionatório do RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, será de aplicar ao caso vertente, uma vez que se verifique que esse regime é de facto o mais favorável ao infractor.

Ora, como se tem salientado em diversos acórdãos deste Tribunal, da conjugação do artigo 2.º com o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do RJIFNA, resulta que o legislador deste diploma pretendeu que o direito contravenacional anterior, quer de natureza material quer de natureza processual, continuasse a ser aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mesmo que o regime deste fosse mais favorável ao arguido.

2 — Só que os citados preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90 são materialmente inconstitucionais.

Na verdade, é unânime a doutrina no sentido de que o n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa é aplicável noutros domínios sancionatórios para além do direito criminal, nomeadamente no ilícito de mera ordenação social — cf., neste sentido, Figueiredo Dias, em «o Movimento de Descriminalização e o Ilícito de Mera Ordenação Social», in *Jornadas de Direito Criminal, Centro de Estudos Judiciários*, p. 330; Cavaleiro de Ferreira, em *Direito Penal Português*, vol. 1, p. 17; Nuno Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 16 e seguintes; Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. 1, nota VIII ao artigo 29.º, e Soares Martinez, in *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1989, p. 148.

Na jurisprudência, v. o acórdão de 19 de Outubro de 1988 do Supremo Tribunal de Justiça, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 380, p. 259, e da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Novembro de 1990, no recurso n.º 11 948, tirados em hipóteses de preceitos mais favoráveis entretanto declarados inconstitucionais. E vai neste sentido a numerosa e unânime jurisprudência recente deste Supremo Tribunal Administrativo. O Tribunal Constitucional também já se pronunciou a favor deste entendimento no acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, pp. 8498 e seguintes.

3 — Assim sendo, importa agora averiguar se o regime do RJIFNA é ou não mais favorável ao infractor que o do CPCI, regimes esses

que terão de ser apreciados no seu conjunto. E importa ainda fazer o confronto com o regime de prescrição do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril.

3.1 — O processo revela o seguinte:

O auto de notícia, lavrado em 23 de Abril de 1986, imputa à referida sociedade a prática de diversas transgressões ao disposto no artigo 29.º do Código do Imposto Profissional (CIP), puníveis no artigo 66.º do mesmo diploma, por não ter entregue nos cofres do Estado quantias descontadas nos salários dos seus empregados, a título de imposto profissional, de Julho a Dezembro de 1984 e de Janeiro a Dezembro de 1985, nos montantes de 195 447\$90 e 516 920\$;

Em 30 de Julho de 1988 foi enviada carta registada ao gerente da sociedade arguida para pagar a quantia de 151 344\$ — cf. fls. 16 e 17;

Deduzida acusação contra a arguida, não foi esta dela notificada — cf. fls. 25 e 26.

Ora, face a tais factos, importa agora fazer o confronto entre os três regimes.

3.2 — No que toca ao sistema incriminatório e punitivo, constata-se que no domínio do CPCI, cada infracção ao artigo 29.º do CIP era punida com a multa de igual montante ao imposto não entregue nos cofres do Estado — cf. artigo 66.º deste código.

Entretanto, o RJIFNA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, eliminou da ordem jurídica as transgressões e criou a figura jurídica das contra-ordenações.

Por outro lado, o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 equiparou a contra-ordenações fiscais não aduaneiras os comportamentos que antes integravam transgressões fiscais, o que implica que tais comportamentos passam a ser puníveis com coima do mesmo montante das correspondentes transgressões.

Assim, a mesma conduta imputada à arguida, segundo o RJIFNA, é punida com coima de 5000\$ a 500 000\$ — cf. artigo 32.º, n.ºs 1, 2 e 5. Ou seja, cada uma das infracções imputadas à arguida passou a ser punida com coima destes montantes.

3.3 — Mas importa também averiguar qual o regime de prescrição mais favorável, se o do CPCI ou do RJIFNA ou do CPT.

Disponha o § 1.º do artigo 115.º do CPCI que o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos. E o § 2.º do mesmo artigo preceituava que interrompia a prescrição a instauração de processo de transgressão, bem como qualquer acto praticado no processo que já tenha sido notificado ao arguido.

Por sua vez, o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA manda aplicar às contra-ordenações a primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro. Ora, enquanto o artigo 27.º deste diploma estabelece como prazos de prescrição dois anos ou um ano, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$, o artigo 28.º do mesmo diploma prevê os factos interruptivos da prescrição.

Mas há que aplicar o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 120.º do Código Penal, por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82. E destes decorre que depois de cada interrupção da prescrição começa a correr novo prazo de prescrição, mas esta consuma-se sempre que, desde o seu início, e ressalvado o tempo da suspensão — nos termos previstos no artigo 119.º do mesmo código —, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade.

Assim e ressalvado o tempo da suspensão da prescrição — se tiverem ocorrido factos determinantes de suspensão —, o prazo máximo de prescrição, no regime do RJIFNA, é de três ou de dois anos, consoante a coima aplicável seja ou não superior a 100 000\$.

Consequentemente, o regime do RJIFNA é sempre mais favorável ao infractor que o do CPCI, desde que não se verifique suspensão da prescrição ou sempre que esta não seja superior a dois anos.

Pela mesma razão, esse regime é também mais favorável que o do CPT, pois que o prazo de prescrição neste previsto é de cinco anos — cf. artigo 35.º

4 — Deste modo, o que cabe agora averiguar é se se verificou algum facto que tenha determinado a suspensão da prescrição e, no caso afirmativo, qual o tempo dessa suspensão.

A este respeito, importa acentuar que a notificação do infractor para pagar a multa liquidada, nos termos do disposto no artigo 117.º do CPCI, não constitui a causa de suspensão de prescrição prevista na alínea b) do artigo 119.º do Código Penal. Esta alínea b) refere-se ao despacho de pronúncia ou equivalente. Ora, a notificação nos termos daquele artigo 117.º, que constituía facto interruptivo da prescrição no domínio do CPCI — cf. § 2.º do artigo 115.º — e que, aliás, constitui também causa de interrupção da prescrição no Decreto-Lei n.º 433/82 — cf. artigo 28.º, n.º 1, alínea a) —, não sendo um despacho de pronúncia, não pode também considerar-se equivalente a despacho de pronúncia. Basta para tal concluir chamar à atenção de no processo de contra-ordenação não existe despacho de pronúncia ou equivalente. E o que se diz da notificação do artigo 117.º do CPCI deve dizer-se também da notificação prevista no artigo 127.º do mesmo diploma.

Daqui resulta que a aplicação do artigo 119.º do Código Penal às contra-ordenações, por via da remissão do n.º 3 do artigo 120.º do mesmo código, só tem sentido no que concerne às alíneas a) e c) do artigo 119.º

Ora, nenhuma das causas de suspensão da prescrição aí previstas se verificou no caso *sub judice*.

5 — Sendo assim, logo se vê ser de concluir que no caso vertente se consumou a prescrição.

Na verdade, e por um lado, o prazo normal de prescrição a atender é de dois anos, uma vez que a coima aplicável a cada uma das infracções é superior a 100 000\$. Por outro, tendo a última infracção sido consumada no dia 31 de Janeiro de 1986 — data limite para a entrega nos cofres do Estado das quantias de imposto deduzido até Dezembro de 1985; cf. artigo 29.º do CIP —, decorreram mais de três anos entre essa data e a sentença recorrida, proferida em 15 de Setembro de 1992.

O recurso não pode, pois, proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, mantendo-se a sentença recorrida.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Caducidade. Liquidação em processo de transgressão. Auto de notícia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação prevê que a liquidação deste imposto se faça no prazo de cinco anos civis seguintes àquele a que diz respeito o imposto de compensação.*
- 2 — *A expressão «liquidação» não está utilizada nesse preceito em sentido técnico-jurídico de acto de liquidação, com as características de definitividade e executoriedade, mas antes de acto que identifique o veículo e o período a que o imposto diz respeito, o montante deste e a pessoa do seu responsável.*
- 3 — *Por isso deve considerar-se como «liquidação» a menção destes elementos feita no auto de notícia.*

Recurso n.º 15 459, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim da Silva Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 27, que, no processo de transgressão instaurado naquele juízo contra Joaquim Fidalgo, nos autos devidamente identificado, pela prática de uma transgressão ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, por falta de pagamento do 2.º trimestre de 1986, julgou extinto o procedimento judicial contra o arguido, nos termos do disposto no artigo 115.º, §§ 1.º e 2.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), por terem decorrido mais de cinco anos desde a data das infracções sem que o arguido tenha sido notificado de qualquer acto processual, e, bem assim, julgou verificada a excepção peremptória de caducidade do direito à liquidação do imposto não pago, ordenando que os autos se arquivassem.

O recorrente aceita o despacho na parte em que julgou as infracções prescritas, mas discorda da parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto, formulando as seguintes conclusões das suas alegações:

- 1.ª O imposto de compensação é liquidado e cobrado em simultâneo, quando efectuado no prazo legal;
- 2.ª Fora do prazo legal, poderá ser pago por meio de guia no processo de transgressão;
- 3.ª A liquidação, isto é, a determinação do montante do imposto a pagar, foi já efectuada nos presentes autos, no próprio auto de notícia que vale como acusação;

4.ª Estando determinado o montante do imposto a pagar, está feita a liquidação;

5.ª A liquidação deste imposto deve ser feita dentro dos cinco anos seguintes ao do ano a que o trimestre respeita;

6.ª Essa determinação nos presentes autos já foi efectuada, dela resultando que o imposto a pagar é de 10 500\$ (fl. 2);

7.ª Sendo o prazo de prescrição de 20 anos (artigo 27.º do CPCI) ou de 10 anos (artigo 34.º do Código de Processo Tributário) e ainda não se tendo completado nenhum deles nos presentes autos, não poderão eles ser arquivados.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, pois que, não tendo o imposto, relativo a 1986, sido autoliquidado e pago nos termos do artigo 11.º do regulamento do imposto, haveria de o ser pela administração fiscal até ao fim de 1991 e não o foi.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — A única questão a decidir é, pois, a de saber se caducou ou não o direito à liquidação e se, em consequência, o processo deve ou não prosseguir para a arrecadação do imposto não pago.

2 — É a seguinte a matéria de facto a atender para a decisão:

Em 10 de Julho de 1986 foi lavrado auto de notícia na Repartição de Finanças de Matosinhos pelo perito tributário de 1.ª classe Fernando Manuel Quintas, em face dos elementos existentes naquela repartição, dando conta de que Joaquim da Silva Santos, residente na Rua de 9 de Julho, 1357, Perafita, Matosinhos, proprietário do veículo automóvel de matrícula AE-87-83, que utiliza o combustível previsto no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não pagou o imposto de compensação devido em relação ao 2.º trimestre de 1986, na importância de 10 500\$;

Veio a averiguar-se que o veículo fora vendido a Joaquim Fidalgo;

Em 3 de Junho de 1991 a 1.ª Repartição de Finanças de Matosinhos remeteu ao chefe da Repartição de Finanças de Santo Tirso o ofício n.º 4263, a solicitar a notificação do arguido, Joaquim Fidalgo, para proceder ao pagamento do imposto que fora liquidado, no montante de 10 500\$, e da multa de 31 500\$ — cf. fl. 21;

Em 31 de Dezembro de 1991 foi o arguido, Joaquim Fidalgo, notificado para pagar o imposto de 10 500\$ e a multa — cf. fls. 24 e 24 v.º

III — 1 — Dispõe o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, que o imposto será liquidado e pago no 1.º mês de cada trimestre na tesouraria da Fazenda Pública da área da residência ou sede do contribuinte, através do dístico modelo 5.

Por sua vez, preceitua o artigo 12.º que o imposto será pago por meio de guia quando, por virtude de transgressão, o pagamento se efectuar em trimestre posterior àquele a que disser respeito.

E o artigo 13.º prescreve que só poderá ser liquidado imposto de compensação nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito.

Por último, dispõe o artigo 34.º que se o processo de transgressão em que houver também de ser liquidado imposto estiver parado por mais de cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido.

Ora, destes preceitos resulta muito claramente que, quando o imposto não seja autoliquidado e pago nos termos do artigo 11.º, a liquidação do imposto poderá fazer-se no próprio processo de transgressão. É o que resulta com toda a evidência do artigo 34.º

Só que a expressão «liquidação» não está aqui empregada no sentido técnico-jurídico próprio de acto de liquidação, como acto definitivo e executório. O acto tributário de liquidação, em sentido próprio, é o acto de aplicação de uma norma tributária material que prevê e regula a obrigação de imposto — cf. Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 58 e 92. É o acto que define a situação tributária do interessado perante o fisco e que é executório, ou seja, que é susceptível de execução coerciva, independentemente de decisão judicial.

Este acto de fixação do montante da multa e do imposto em processo de transgressão não reveste a característica da executoriedade dos actos de liquidação, pois que não é susceptível de execução. Susceptível de execução é só a sentença condenatória proferida no processo de transgressão, a qual estabelece a obrigatoriedade do pagamento do imposto.

Daí que a «liquidação» do imposto de compensação no processo de transgressão a que se referem os artigos 13.º e 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação não possa deixar de ser qualquer acto que refira de modo expresso o montante do imposto, o veículo e o período a que diz respeito e a pessoa do responsável pelo seu pagamento.

Assim, basta que tais elementos constem do auto de notícia. E, no caso de isso não acontecer, basta que a fixação destes elementos seja feita por qualquer forma no processo de transgressão.

Por outro lado, visto que a liquidação só poderá fazer-se nos cinco anos civis seguintes àquele a que disser respeito o imposto, basta que o auto de notícia — se contiver aqueles elementos relativos ao imposto em dívida — seja lavrado nesse prazo.

Repare-se que esse prazo é maior que o prazo de prescrição do procedimento judicial. Na verdade, o prazo de prescrição do procedimento judicial, previsto no artigo 115.º do CPCI, é de cinco anos, mas conta-se desde a data da consumação da infracção, ou seja, desde a data limite de pagamento de cada trimestre de imposto, ao passo que o período de cinco anos para a liquidação só começa a correr a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte.

Pode por isso acontecer que o processo de transgressão seja instaurado para além de cinco anos — o que determinará a extinção do procedimento judicial — mas ainda dentro do prazo de cinco anos previsto no artigo 13.º do regulamento para a liquidação. Como pode acontecer que o processo de transgressão esteja parado por mais de cinco anos, hipótese em que se verificará também a extinção do procedimento judicial (para aplicação da multa, nas palavras do artigo 34.º do regulamento) e não obstante o processo deva prosseguir para a arrecadação do imposto.

Ponto é que o imposto tenha sido «liquidado», nos termos supra-referidos, dentro dos cinco anos seguintes àquele a que o imposto disser respeito. Se tal «liquidação» se não tiver verificado, então ocorre a caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 13.º do regulamento.

3 — Poderá contra isto dizer-se existir contradição entre o preceituado nos artigos 13.º e 34.º do regulamento, na medida em que

o primeiro fixa o prazo de cinco anos para a liquidação a partir do ano seguinte àquele a que o imposto diz respeito, enquanto o segundo parece admitir que a liquidação possa fazer-se muito para além desse prazo. Na verdade, poderá dizer-se, se o auto de notícia constituísse ele próprio ou contivesse a «liquidação», não se compreenderia que o legislador tivesse colocado a dúvida, como coloca no artigo 34.º citado, sobre se a liquidação haveria ou não de se fazer no processo de transgressão, pois que o legislador sabia que a liquidação estava sempre feita no auto de notícia.

Creemos, contudo, que a contradição é só aparente. É que pode haver processo de transgressão pelo facto de o imposto não ter sido pago no prazo previsto na lei e não haver lugar à liquidação de imposto nesse processo em virtude de o imposto ter entretanto sido pago. Daí que o artigo 34.º preveja a hipótese — e apenas regule essa hipótese — de ter de haver lugar a «liquidação» no processo de transgressão. Ora, se tal «liquidação» tiver sido efectuada dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito, já não se verifica a caducidade do direito à «liquidação», embora possa verificar-se a prescrição do procedimento judicial, nomeadamente pelo facto de o processo estar parado por mais de cinco anos.

4 — Resulta do exposto ter o recorrente razão ao sustentar que o auto de notícia constitui, ele próprio, a liquidação do imposto. Na verdade, a «liquidação», nos termos supra-referidos, foi efectuada no processo de transgressão dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito.

Vimos na matéria de facto que a 1.ª Repartição de Finanças de Matosinhos solicitou em 3 de Junho de 1991, ao chefe de Repartição de Finanças de Santo Tirso a notificação do arguido, Joaquim Fidalgo, para pagar o imposto liquidado de 10 500\$.

Ora, isso significa que a liquidação do imposto foi feita pelo menos em 3 de Julho de 1991, ou seja, dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito.

O recurso deve, pois, proceder.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se revoga o despacho recorrido, na parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto em dívida, devendo tal despacho ser substituído por outro que mande prosseguir o processo para a arrecadação do imposto.

Sem custas — cf. artigo 3.º da Tabela de Custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Caducidade. Liquidação em processo de transgressão. Auto de notícia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação prevê que a liquidação deste imposto se faça no prazo de cinco anos civis seguintes àquele a que diz respeito o imposto de compensação.*
- 2 — *A expressão «liquidação» não está utilizada nesse preceito em sentido técnico-jurídico de acto de liquidação, com as características de definitividade e excecutoriedade, mas antes de acto que identifique o veículo e o período a que o imposto diz respeito, o montante deste e a pessoa do seu responsável.*
- 3 — *Por isso deve considerar-se como «liquidação» a menção destes elementos feita no auto de notícia.*

Recurso n.º 15 509, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Alves Amorim. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 27, que, no processo de transgressão instaurado naquele juízo contra Joaquim Alves Amorim, nos autos devidamente identificado, pela prática de duas transgressões ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, por falta de pagamento dos 1.º e 4.º trimestres de 1983, julgou extinto o procedimento judicial contra o arguido, nos termos do disposto no artigo 115.º, §§ 1.º e 2.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), por terem decorrido mais de cinco anos desde a data das infracções sem que o arguido tenha sido notificado de qualquer acto processual, e, bem assim, julgou verificada a excepção peremptória de caducidade do direito à liquidação do imposto não pago, ordenando que os autos se arquivassem.

O recorrente aceita o despacho na parte em que julgou as infracções prescritas, mas discorda da parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto, formulando as seguintes conclusões das suas alegações:

- 1.ª O imposto de compensação é liquidado e cobrado em simultâneo, quando efectuado no prazo legal;
- 2.ª Fora do prazo legal, poderá ser pago por meio de guia no processo de transgressão;
- 3.ª A liquidação, isto é, a determinação do montante do imposto a pagar, foi já efectuada nos presentes autos, no próprio auto de notícia que vale como acusação;
- 4.ª Estando determinado o montante do imposto a pagar, está feita a liquidação;
- 5.ª A liquidação deste imposto deve ser feita dentro dos cinco anos seguintes ao do ano a que o trimestre respeita;
- 6.ª Essa determinação nos presentes autos já foi efectuada, dela resultando que o imposto a pagar é de 10 500\$ (fl. 2);
- 7.ª Sendo o prazo de prescrição de 20 anos (artigo 27.º do CPCI) ou de 10 anos (artigo 34.º do Código de Processo Tributário) e ainda

não se tendo completado nenhum deles nos presentes autos, não poderão eles ser arquivados.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, pois que, não tendo o imposto, relativo a 1986, sido auto-liquidado e pago nos termos do artigo 11.º do regulamento do imposto, haveria de o ser pela administração fiscal até ao fim de 1991 e não o foi.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — A única questão a decidir é, pois, a de saber se caducou ou não o direito à liquidação e se, em consequência, o processo deve ou não prosseguir para a arrecadação do imposto não pago.

2 — É a seguinte a matéria de facto a atender para a decisão:

Em 31 de Maio de 1984 foi lavrado auto de notícia na Repartição de Finanças do 3.º Bairro Fiscal do Porto, em face dos elementos existentes naquela repartição, dando conta de que Joaquim Alves Amorim, residente na Rua de Costa Cabral, 20, Porto, proprietário do veículo automóvel de matrícula CG-05-07, que utiliza o combustível previsto no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não pagou o imposto de compensação devido em relação aos 1.º e 4.º trimestres de 1983, na importância de 3000\$ cada uma;

O processo veio a ser remetido ao 2.º Bairro Fiscal do Porto, por ser o competente, e só em 4 de Dezembro de 1990 o chefe da Repartição de Finanças do 2.º Bairro Fiscal do Porto enviou carta registada ao arguido a notificá-lo para pagar o imposto de compensação que foi liquidado em relação aos 1.º e 4.º trimestres de 1983 — cf. fl. 11.

Antes não fora efectuada a liquidação — cf. fls. 8 e 9.

III — 1 — Dispõe o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, que o imposto será liquidado e pago no 1.º mês de cada trimestre na tesouraria da Fazenda Pública da área da residência ou sede do contribuinte, através do dístico modelo 5.

Por sua vez, preceitua o artigo 12.º que o imposto será pago por meio de guia quando, por virtude de transgressão, o pagamento se efectuar em trimestre posterior àquele a que disser respeito.

E o artigo 13.º prescreve que só poderá ser liquidado imposto de compensação nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito.

Por último, dispõe o artigo 34.º que se o processo de transgressão em que houver também de ser liquidado imposto estiver parado por mais de cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido.

Ora, destes preceitos resulta muito claramente que, quando o imposto não seja autoliquidado e pago nos termos do artigo 11.º, a liquidação do imposto poderá fazer-se no próprio processo de transgressão. É o que resulta com toda a evidência do artigo 34.º

Só que a expressão «liquidação» não está aqui empregada no sentido técnico-jurídico próprio de acto de liquidação, como acto definitivo e excecutorio. O acto tributário de liquidação, em sentido próprio, é o acto de aplicação de uma norma tributária material que prevê e regula a obrigação de imposto — cf. Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 58 e 92. É o acto que define a situação tributária do interessado perante o fisco e que é excecutorio, ou seja,

que é susceptível de execução coersiva, independentemente de decisão judicial.

Este acto de fixação do montante da multa e do imposto em processo de transgressão não reveste a característica de executoriedade dos actos de liquidação, pois que não é susceptível de execução. Susceptível de execução é só a sentença condenatória proferida no processo de transgressão, a qual estabelece a obrigatoriedade do pagamento do imposto.

Daí que a «liquidação» do imposto de compensação no processo de transgressão a que se referem os artigos 13.º e 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação não possa deixar de ser qualquer acto que refira de modo expresso o montante do imposto, o veículo e o período a que diz respeito e a pessoa do responsável pelo seu pagamento.

Assim, basta que tais elementos constem do auto de notícia. E, no caso de isso não acontecer, basta que a fixação destes elementos seja feita por qualquer forma no processo de transgressão.

Por outro lado, visto que a liquidação só poderá fazer-se nos cinco anos civis seguintes àquele a que disser respeito o imposto, basta que o auto de notícia — se contiver aqueles elementos relativos ao imposto em dívida — seja lavrado nesse prazo.

Repare-se que esse prazo é maior que o prazo de prescrição do procedimento judicial. Na verdade, o prazo de prescrição do procedimento judicial, previsto no artigo 115.º do CPCI, é de cinco anos, mas conta-se desde a data da consumação da infracção, ou seja, desde a data limite de pagamento de cada trimestre de imposto, ao passo que o período de cinco anos para a liquidação só começa a correr a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte.

Pode por isso acontecer que o processo de transgressão seja instaurado para além de cinco anos — o que determinará a extinção do procedimento judicial — mas ainda dentro do prazo de cinco anos previsto no artigo 13.º do regulamento para a liquidação. Como pode acontecer que o processo de transgressão esteja parado por mais de cinco anos, hipótese em que se verificará também a extinção do procedimento judicial (para aplicação da multa, nas palavras do artigo 34.º do regulamento) e não obstante o processo deva prosseguir para arrecadação do imposto.

Ponto é que o imposto tenha sido «liquidado», nos termos supra-referidos, dentro dos cinco anos seguintes àquele a que o imposto disser respeito. Se tal «liquidação» se não tiver verificado, então ocorre a caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 13.º do regulamento.

3 — Poderá contra isto dizer-se existir contradição entre o preceituado nos artigos 13.º e 34.º do regulamento, na medida em que o primeiro fixa o prazo de cinco anos para a liquidação a partir do ano seguinte àquele a que o imposto diz respeito, enquanto o segundo parece admitir que a liquidação possa fazer-se muito para além desse prazo. Na verdade, poderá dizer-se, se o auto de notícia constituísse ele próprio ou contivesse a «liquidação», não se compreenderia que o legislador tivesse colocado a dúvida, como coloca no artigo 34.º citado, sobre se a liquidação haveria ou não de se fazer no processo de transgressão, pois que o legislador sabia que a liquidação estava sempre feita no auto de notícia.

Creemos, contudo, que a contradição é só aparente. É que pode haver processo de transgressão pelo facto de o imposto não ter sido

pago no prazo previsto na lei e não haver lugar à liquidação de imposto nesse processo em virtude de o imposto ter entretanto sido pago. Daí que o artigo 34.º preveja a hipótese — e apenas regule essa hipótese — de ter de haver lugar a «liquidação» no processo de transgressão. Ora, se tal «liquidação» tiver sido efectuada dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito, já não se verifica a caducidade do direito à «liquidação», embora possa verificar-se a prescrição do procedimento judicial, nomeadamente pelo facto de o processo estar parado por mais de cinco anos.

4 — Resulta do exposto ter o recorrente razão ao sustentar que o auto de notícia constitui, ele próprio, a liquidação do imposto. Na verdade, o auto de notícia contém a identificação do veículo e do período a que o imposto diz respeito, o montante do imposto em dívida e a pessoa do seu responsável. Por outro lado, tal auto foi lavrado dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito.

O recurso deve, pois, proceder.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se revoga o despacho recorrido, na parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto em dívida, devendo tal despacho ser substituído por outro que mande prosseguir o processo para a arrecadação do imposto.

Sem custas — cf. artigo 3.º da Tabela de Custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Liquidação em processo de transgressão. Auto de notícia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação prevê que a liquidação deste imposto se faça no prazo de cinco anos civis seguintes àquele a que diz respeito o imposto de compensação.*
- 2 — *A expressão «liquidação» não está utilizada nesse preceito em sentido técnico-jurídico de acto de liquidação, com as características de definitividade e executoriedade, mas antes de acto que identifique o veículo e o período a que o imposto diz respeito, o montante deste e a pessoa do seu responsável.*
- 3 — *Por isso deve considerar-se como «liquidado» a menção destes elementos feita no auto de notícia.*

Recurso n.º 15 511, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Alves Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 13, que, no processo de transgressão instaurado naquele juízo contra Joaquim Alves Ferreira, nos autos devidamente identificado, pela prática de duas transgressões ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, por falta de pagamento dos 3.º e 4.º trimestres de 1982, julgou extinto o procedimento judicial contra o arguido, nos termos do disposto no artigo 115.º, §§ 1.º e 2.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), por terem decorrido mais de cinco anos desde a data das infracções sem que o arguido tenha sido notificado de qualquer acto processual, e, bem assim, julgou verificada a excepção peremptória de caducidade do direito à liquidação do imposto não pago, ordenando que os autos se arquivassem.

O recorrente aceita o despacho na parte em que julgou as infracções prescritas, mas discorda da parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto, formulando as seguintes conclusões das suas alegações:

1.ª O imposto de compensação é liquidado e cobrado em simultâneo, quando efectuado no prazo legal;

2.ª Fora do prazo legal, poderá ser pago por meio de guia no processo de transgressão;

3.ª A liquidação, isto é, a determinação do montante do imposto a pagar, foi já efectuada nos presentes autos, no próprio auto de notícia que vale como acusação;

4.ª Estando determinado o montante do imposto a pagar, está feita a liquidação;

5.ª A liquidação deste imposto deve ser feita dentro dos cinco anos seguintes ao do ano a que o trimestre respeita;

6.ª Essa determinação nos presentes autos já foi efectuada, dela resultando que o imposto a pagar é de 21 000\$ (fl. 2);

7.ª Sendo o prazo de prescrição de 20 anos (artigo 27.º do CPCI) ou de 10 anos (artigo 34.º do Código de Processo Tributário) e ainda não se tendo completado nenhum deles nos presentes autos, não poderão eles ser arquivados.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, pois que, não tendo o imposto, relativo a 1982, sido autoliquidado e pago nos termos do artigo 11.º do regulamento do imposto, haveria de o ser pela administração fiscal até ao fim de 1982 e não o foi.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — A única questão a decidir é, pois, a de saber se caducou ou não o direito à liquidação e se, em consequência, o processo deve ou não prosseguir para a arrecadação do imposto não pago.

2 — É a seguir a matéria de facto a atender para a decisão:

Em 8 de Outubro de 1987 foi lavrado auto de notícia na Repartição de Finanças de Penafiel pelo perito tributário de 2.ª classe Armindo

Monteiro Alves, em face dos elementos existentes naquela repartição, dando conta de que Joaquim Alves Ferreira, residente em Eiró, Duas Igrejas, Penafiel, proprietário do veículo automóvel de matrícula NP-22-05, que utiliza o combustível previsto no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não pagou o imposto de compensação devido em relação aos 3.º e 4.º trimestres de 1982, na importância de 21 000\$;

Por carta registada, de 27 de Outubro de 1987, subscrita pelo adjunto do chefe da Repartição de Finanças de Penafiel, por delegação do chefe, foi o arguido notificado para, no prazo de 30 dias, solicitar guias para pagamento da importância de 21 000\$, proveniente do imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres de 1982, referente ao aludido veículo;

Em 25 de Maio de 1992 foi notificada a cabeça-de-casal da herança do arguido, entretanto falecido, para pagar ou contestar;

Foi junta, a fl. 11, certidão de óbito do arguido, donde se vê que faleceu em 4 de Março de 1984.

III — 1 — Deve começar por se observar que o procedimento judicial foi declarado extinto, por prescrição, não obstante o arguido ter falecido antes de decorrer o prazo de prescrição.

Contudo, esse facto é irrelevante para a decisão do presente recurso, uma vez que o que está em jogo é a questão de saber se o processo deve ou não continuar para a arrecadação do imposto e, no caso de o ser, é irrelevante o facto de o arguido ter falecido, uma vez que pelo imposto responderão os seus herdeiros.

Por outro lado, deve acentuar-se que uma coisa é a extinção do procedimento judicial e outra é a liquidação e a arrecadação do imposto.

2 — Dispõe o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, que o imposto será liquidado e pago no 1.º mês de cada trimestre na tesouraria da fazenda pública da área da residência ou sede do contribuinte, através do dístico modelo 5.

Por sua vez, preceitua o artigo 12.º que o imposto será pago por meio de guia quando, por virtude de transgressão, o pagamento se efectuar em trimestre posterior àquele a que disser respeito.

E o artigo 13.º prescreve que só poderá ser liquidado imposto de compensação nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito.

Por último, dispõe o artigo 34.º que se o processo de transgressão em que houver também de ser liquidado imposto estiver parado por mais de cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido.

Ora, destes preceitos resulta muito claramente que, quando o imposto não seja autoliquidado e pago nos termos do artigo 11.º, a liquidação do imposto poderá fazer-se no próprio processo de transgressão. É o que resulta com toda a evidência do artigo 34.º

Só que a expressão «liquidação» não está aqui empregada no sentido técnico-jurídico próprio de acto de liquidação, como acto definitivo e executório. O acto tributário de liquidação, em sentido próprio, é o acto de aplicação de uma norma tributária material que prevê e regula a obrigação de imposto — cf. Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 58 e 92. É o acto que define a situação tributária do interessado perante o fisco e que é executório, ou seja,

que é susceptível de execução coerciva, independentemente de decisão judicial.

Este acto de fixação do montante da multa e do imposto em processo de transgressão não reveste a característica da executoriedade dos actos de liquidação, pois que não é susceptível de execução. Susceptível de execução é só a sentença condenatória proferida no processo de transgressão, a qual estabelece a obrigatoriedade do pagamento do imposto.

Daí que a «liquidação» do imposto de compensação no processo de transgressão a que se referem os artigos 13.º e 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação não possa deixar de ser qualquer acto que refira de modo expresso o montante do imposto, o veículo e o período a que diz respeito e a pessoa do responsável pelo seu pagamento.

Assim, basta que tais elementos constem do auto de notícia. E no caso de isso não acontecer, basta que a fixação destes elementos seja feita por qualquer forma no processo de transgressão.

Por outro lado, visto que a liquidação só poderia fazer-se nos cinco anos civis seguintes àquele a que disser respeito o imposto, basta que o auto de notícia — se contiver aqueles elementos relativos ao imposto em dívida — seja lavrado nesse prazo.

Repare-se que esse prazo é maior que o prazo de prescrição do procedimento judicial. Na verdade, o prazo de prescrição do procedimento judicial, previsto no artigo 115.º do CPCI, é de cinco anos, mas conta-se desde a data da consumação da infracção, ou seja, desde a data limite de pagamento de cada trimestre de imposto, ao passo que o período de cinco anos para a liquidação só começa a correr a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte.

Pode por isso acontecer que o processo de transgressão seja instaurado para além de cinco anos — o que determinará a extinção do procedimento judicial — mas ainda dentro do prazo de cinco anos previsto no artigo 13.º do regulamento para a liquidação. Como pode acontecer que o processo de transgressão esteja parado por mais de cinco anos, hipótese em que se verificará também a extinção do procedimento judicial (para aplicação da multa, nas palavras do artigo 34.º do regulamento) e, não obstante, o processo deva prosseguir para arrecadação do imposto.

Ponto é que o imposto tenha sido «liquidado», nos termos supra-referidos, dentro dos cinco anos seguintes àquele a que o imposto disser respeito. Se tal «liquidação» se não tiver verificado, então ocorre a caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 13.º do regulamento.

3 — Poderá contra isto dizer-se existir contradição entre o preceituado nos artigos 13.º e 34.º do regulamento, na medida em que o primeiro fixa o prazo de cinco anos para a liquidação a partir do ano seguinte àquele a que o imposto diz respeito, enquanto o segundo parece admitir que a liquidação possa fazer-se muito para além desse prazo. Na verdade, poderá dizer-se, se o auto de notícia constituísse ele próprio ou contivesse a «liquidação», não se compreenderia que o legislador tivesse colocado a dúvida, como coloca no artigo 34.º citado, sobre se a liquidação haveria ou não de se fazer no processo de transgressão, pois que o legislador sabia que a liquidação estava sempre feita no auto de notícia.

Creemos, contudo, que a contradição é só aparente. É que pode haver processo de transgressão pelo facto de o imposto não ter sido

pago no prazo previsto na lei e não haver lugar à liquidação de imposto nesse processo em virtude de o imposto ter entretanto sido pago. Daí que o artigo 34.º preveja a hipótese — e apenas regule essa hipótese — de ter de haver lugar a «liquidação» no processo de transgressão. Ora, se tal «liquidação» tiver sido efectuada dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito, já não se verifica a caducidade do direito à «liquidação», embora possa verificar-se a prescrição do procedimento judicial, nomeadamente pelo facto de o processo estar parado por mais de cinco anos.

4 — Resulta do exposto ter o recorrente razão ao sustentar que o auto de notícia constitui, ele próprio, a liquidação do imposto. Na verdade, o auto de notícia contém a identificação do veículo e do período a que o imposto diz respeito, o montante do imposto em dívida e a pessoa do seu responsável. Por outro lado, tal auto foi lavrado dentro dos cinco anos posteriores àquele a que o imposto diz respeito.

O recurso deve, pois, proceder.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se revoga o despacho recorrido, na parte em que decidiu pela caducidade do direito à liquidação do imposto em dívida, devendo tal despacho ser substituído por outro que mande prosseguir o processo para a arrecadação do imposto.

Sem custas.

lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *José de Jesus Costa* (relator) — *Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 522, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Virgílio Pereira Godinho. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra António Virgílio Pereira Godinho e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvido do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-alegações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de três infracções previstas e punidas nos termos do artigo 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, consistentes na falta de pagamento do respectivo imposto respeitante aos 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 1984.

Tais infracções não encontram paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que se impõe a sua equiparação a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhes coimas equivalentes às multas que lhes eram comináveis, no caso, de montante inferior a 100 contos.

Daí que e consequentemente fosse de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que tendo o infractor sido ouvido em declaração em Março de 1986, nenhum acto susceptível de interromper a prescrição foi praticado até Outubro de 1987, data em que nos autos foi ordenada uma diligência de cariz contrutória.

Daí que e por tal facto se extinguiu o procedimento judicial por decurso do aludido prazo de um ano.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo. Impugnação das taxas pagas à Comissão Reguladora dos Produtos Químicos e Farmacêuticos. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Para saber se há lugar à aplicação das taxas da Comissão Reguladora de Produtos Químicos e Farmacêuticos é necessário saber quais os produtos sobre que incidem, se produzidos, se importados de países da Comunidade Europeia à data da adesão de Portugal.*
- 2 — *Há conveniência em averiguar se as taxas referidas — taxas ad valorem — tem a natureza e efeito equivalente a um direito aduaneiro, por terem por escopo específico o apoio à produção nacional.*

Recurso n.º 15 761, em que são recorrente Lindner Portuguesa, Tintas Schnit, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Lindner Portuguesa, Tintas Schnit, L.^{da}, c. f. 500166013, com sede na Estrada do Brejo, Cova da Piedade, Almada, veio impugnar a liquidação das taxas efectuada pela Comissão Reguladora dos Produtos Químicos e Farmacêuticos (CRPQF) relativas aos meses de Abril a Novembro de 1988, do montante de 3 059 724\$, com os fundamentos seguintes:

Com a entrada em vigor do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) — 1 de Janeiro de 1986 — o Decreto-Lei

n.º 374-H/79, de 10 de Setembro, que regulava a cobrança das taxas, foi revogado, de acordo com o artigo 378.º do Acto Anexo ao Tratado de Adesão e o artigo 33.º da 6.ª Directiva da CEE, o que significa que foi liquidado e arrecadado um imposto inexistente.

Também, por força do artigo 193.º do acto anexo ao Tratado de Adesão, tem-se por revogado o artigo 2.º do citado Decreto-Lei n.º 374-A/79, com efeitos a partir da mesma, além de violar o artigo 106.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal julgou improcedente a impugnação, por as taxas impugnadas serem anteriores ao Decreto-Lei n.º 466/88, de 15 de Dezembro, que extinguiu a CRPQF; o CIVA não revogou o Decreto-Lei n.º 374-H/79; não ser inconstitucional, não violando o artigo 106.º, n.º 3, da CRP.

A impugnante, não se conformando com tal sentença, interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo [artigo 32.º, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e 171.º do Código de Processo Tributário], apresentando as conclusões seguintes:

1.ª A entrada em vigor em Portugal, em 1 de Janeiro de 1986, do IVA, com efeitos directos no sistema de arrecadação das receitas próprias comunitárias previsto no artigo 374.º do Acto de Adesão, correspondeu à aplicação entre nós do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado, tal como é delineado na 6.ª Directiva n.º 77/388/CEE e nos actos que completavam e a alteravam.

2.ª Tal aplicação transformou o pedido de três anos (1986-1989), previsto no artigo 395.º do Acto de Adesão com remissão para o anexo xxxvi, no período transitório de aplicação das derrogações temporárias previstas no artigo 378.º com remissão para o anexo xxxvii, n.º 3, alíneas *a*) e *b*).

3.ª As taxas criadas e cobradas pela CRPQF, a que se refere o presente processo, devem considerar-se como medidas de efeito equivalente à imposição de direitos aduaneiros, na medida em que aquele organismo tinha como finalidade apoiar e disciplinar a produção final.

4.ª O artigo 33.º da 6.ª Directiva citada, aplicável por força do artigo 315.º (seu anexo xxxvi) do Acto de Adesão a partir de 1 de Janeiro de 1986 revogou as citadas disposições do Decreto-Lei n.º 374-H/79, que impunha o pagamento das taxas, as quais, de qualquer modo, teriam de se considerar revogadas a partir de 1 de Janeiro de 1986, por força do citado artigo 193.º do acto de adesão.

5.ª Assim, a cobrança a que se refere o presente recurso viola o disposto no artigo 33.º da Directiva do Conselho n.º 77/388/CEE, de 15 de Maio de 1977, e o disposto no artigo 193.º do Acto de Adesão de Portugal às Comunidades, para além de violar o disposto no n.º 3 do artigo 106.º da CRP.

Termos em que se requer seja dado provimento ao presente recurso [...].

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou, formulando as conclusões seguintes:

a) A entrada em vigor em Portugal, em 1 de Janeiro de 1986, do CIVA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/86, de 26 de Dezembro, não correspondeu à aplicação entre nós do regime comunitário do IVA.

b) A aplicação daquele sistema comunitário e da 6.ª Directiva do Conselho foi derogado pelo Acto de Adesão de Portugal à CEE (anexos xxxv e xxxvi).

c) O Decreto-Lei n.º 374-H/79, que previa a liquidação e cobrança de taxas pela CRPQF, não foi revogado pela directiva porque esta não foi tornada aplicável pelo artigo 395.º do Acto de Adesão.

d) As taxas cobradas pela CRPQF também não correspondiam a encargos de efeitos equivalentes a direitos aduaneiros de importação porque não ficou minimamente demonstrado tivessem as características para tanto exigidas pela jurisprudência comunitária, ainda mais restritiva de tal tipo de taxas.

Assim, a cobrança das taxas, em causa no presente processo, não violou nenhum dos dispositivos invocados pela recorrente e bem decidiu a douta sentença recorrida, pelo que o recurso deve ser considerado improcedente.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que nos termos dos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC), se revogue a sentença recorrida e se ordene a adequada matéria de facto e nova decisão, por, tendo em conta o artigo 193.º do Acto de Adesão, que se refere a mercadorias importadas, para estabelecer a solução de direito, importar saber se as mercadorias sobre que incidiram as taxas foram ou não importadas.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante e relativamente a Abril de 1988, foi-lhe liquidada a quantia de 362 914\$ pela CRPQF, por taxas relativas às vendas efectuadas;

b) E em Maio de 1988 — 405 850\$;

c) E em Junho de 1988 — 393 904\$;

d) E em Julho de 1988 — 462 944\$;

e) E em Agosto de 1988 — 283 130\$;

f) E em Setembro de 1988 — 383 537\$;

g) E em Outubro de 1988 — 383 580\$;

h) E em Novembro de 1988 — 41 985\$;

i) A impugnante depositou e fora da citada CRPQF o cheque *s/o* BPA, de 3 095 724\$, em 14 de Abril de 1989.

O M.^{mo} Juiz recorrido julgou a impugnação improcedente, por o CIVA não ter revogado as normas do Decreto-Lei n.º 374-H/79, e a 6.ª directiva não ser aplicável em Portugal e as normas do Decreto-Lei n.º 374-H/89 não serem inconstitucionais, por não violarem o artigo 106.º, n.ºs 2 e 3, da CRP.

A impugnante continua a alegar que a partir de 1 de Janeiro de 1986 as taxas em causa deixaram de ser cobradas, nos termos dos artigos 374.º e 395.º do Acto de Adesão e 33.º da 6.ª directiva.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso não merece provimento, por as normas invocadas pela recorrente não revogaram as taxas em causa, sendo a confirmar a sentença recorrida.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que a matéria de facto seja ampliada (artigos 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 2, do CPC) a fim de saber se há mercadorias importadas (artigo 193.º do Acto de Adesão).

2 — O distinto representante do Ministério Público opina que deve ser ampliada a matéria de facto (artigos 729.º e 730.º, CPC) para

se saber quais são as mercadorias importadas, uma vez que a sentença recorrida é omissa a esse respeito (artigo 193.º do acto relativo às condições de adesão de Portugal à CEE).

Dispõe o citado artigo 193.º:

«Serão suprimidos em 1 de Março de 1986 os encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros de importação existentes nas trocas comerciais entre a Comunidade actual e Portugal.»

Ora, como se vê da redacção do preceito transcrito, a supressão dos direitos aduaneiros e outros encargos de efeito equivalente só diz respeito às trocas comerciais entre a Comunidade, na composição de 1985, e Portugal.

Com efeito, está provado nos autos — v. supra, n.º 1 — que as taxas impugnadas incidem sobre os produtos e ou importados pela recorrente durante os meses de Abril a Novembro de 1988.

É, por isso, mister saber dentro desses produtos sobre que incidem as taxas impugnadas, quais os que foram importados e, dentro destes, quais os provenientes dos países da Comunidade, na sua composição, à data da adesão de Portugal.

Acresce ainda o disposto no artigo 2.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 374-H/79, de 10 de Novembro, que determina que «a base de incidência das taxas será o preço praticado pelo produtor ou pelo importador, com excepção dos medicamentos especializados, em relação aos quais a base de incidência será o preço de venda ao público».

Também para efeitos deste preceito é necessário efectuar a adequada discriminação.

Do mesmo modo, o artigo 15.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 466/88, de 15 de Dezembro, preceitua:

«Os produtores ou importador de medicamentos ou cosméticos estão sujeitos ao pagamento da taxa referida na relação anexa ao Decreto-Lei n.º 374-H/79, de 10 de Setembro.»

Portanto, é necessário saber dos produtos incidentes da taxa impugnada quais são os medicamentos ou cosméticos, por estes estarem sujeitos a taxas prescritas na relação B anexa ao Decreto-Lei n.º 374-H/79 (v. artigo 2.º, n.ºs 3 e 4, do Decreto-Lei n.º 466/88).

3 — Competia ainda ao tribunal *a quo* averiguar se as taxas impugnadas — taxas *ad valorem* — incidentes sobre a universalidade dos produtos — quer produzidos quer importados — têm a natureza e efeito equivalente a um direito aduaneiro por terem por escopo específico o apoio à produção nacional (v. artigos 12.º, 92.º e 95.º do Tratado de Roma, Mercado Comum).

Tal indagação é conveniente para saber se as taxas impugnadas têm efeito equivalente ou não aos direitos aduaneiros.

É necessário averiguar o destino das taxas, a sua aplicação nos produtos — produzidos ou importados —, se daí resultar qualquer discriminação ou há a ameaça da concorrência favorecendo certas empresas, certos produtos, ou determinadas produções.

4 — Só efectuadas estas indagações, se pode aplicar, com fundamento, o regime jurídico constante do Tratado de Roma e do Acto de Adesão, bem como as leis nacionais.

É certo que o Decreto-Lei n.º 466/88 — artigo 15.º, n.º 2 — determina que os produtores ou importadores de medicamentos ou cosméticos estão sujeitos a taxa respectiva referida na redacção anexa ao Decreto-Lei n.º 374-H/79.

Daí que a sentença recorrida tenha de ser revogada, baixando o processo ao tribunal recorrido para ser ampliada a matéria de facto

de forma a constituir-se uma base suficiente para a decisão de direito (artigos 729.º, n.º 2, e 730.º, n.º 2, do CPC).

Daqui resulta que tinha razão de ser a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Nestes termos, acordam em revogar a sentença recorrida, baixando o processo ao tribunal recorrido, a fim de ser ampliada a matéria de facto.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência hierárquica do Supremo Tribunal Administrativo. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Levantando-se, nas conclusões de recurso interposto de decisão de 1.ª instância para a 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo, matéria de facto, deve este declarar-se hierarquicamente incompetente, ao abrigo das combinadas disposições dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).

Recurso n.º 15 883, em que são recorrente Camilo & Fernando, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Na execução fiscal de 5 de Fevereiro de 1991 e apensos instaurados contra Ribeiro & Lucas, L.^{da}, pela Repartição de Finanças de Marco de Canaveses foi penhorado, em 9 de Outubro de 1991, o prédio inscrito na matriz urbana da freguesia de Sobre Tâmega, sob o n.º 384, descrito na Conservatória do Registo Predial de Marco de Canaveses na ficha n.º 64/220687, como parte, prédio vendido por negociação particular em 14 de Abril de 1992.

Entrado na fase concursal, vieram reclamar créditos Camilo & Fernando, L.^{da}, com os sinais dos autos, e a Fazenda Nacional, aquela invocando hipoteca registada e esta os créditos por dívidas à Segurança Social relativamente a períodos compreendidos nos anos de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990 e os créditos de IVA de 1990, de imposto de circulação de 1990 e 1991, contribuição industrial de 1986, 1987 e 1988 e dívidas à Telecom Portugal de 1990 e 1991.

Considerando que o privilégio imobiliário prevalece sobre a hipoteca e esta sobre a quantia da penhora, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, atentos os artigos 334.º do Código de Processo Tributário (CPT) e 868.º do Código de Processo Civil (CPC), julgou reconhecido o crédito reclamado que graduou com os créditos exequendos pela forma seguinte:

- 1.º Os créditos do Centro Regional de Segurança Social;
- 2.º O crédito reclamado por Camilo & Fernando, L.ª;
- 3.º Os demais créditos exequendos.

Depois da fixação de custas nos termos do artigo 341.º do CPT, ordenou ainda o cancelamento das hipotecas e penhoras registadas até à data da venda executiva do prédio em causa — artigos 336.º do CPT e 824.º, n.º 2, Código Civil.

Inconformada, Camilo & Fernando, L.ª, interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 30 a fl. 34, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

1.ª A entidade patronal devedora das contribuições e dos respectivos juros de mora à Segurança Social é a executada, Ribeiro & Lucas, L.ª

2.ª O imóvel penhorado e vendido pertencia aos sócios gerentes da mesma sociedade, como consta dos documentos juntos, contra quem reverteram as execuções.

3.ª O privilégio imobiliário instituído no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 103/80, de 9 de Maio, onera unicamente os imóveis da entidade patronal, constituindo o património dos devedores subsidiários e solidários do artigo 13.º do mesmo diploma, uma mera garantia geral do pagamento das mesmas contribuições e respectivos juros de mora.

4.ª A douta sentença recorrida violou os artigos 686.º e 733.º do Código Civil, por erro de interpretação do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 103/80.

5.ª Não gozando os demais créditos exequendos de privilégio imobiliário sobre o bem penhorado, deve o crédito reclamado e reconhecido da recorrente, por gozar de garantia hipotecária sobre o mesmo imóvel, ser graduado em primeiro lugar, em cumprimento do disposto no mesmo artigo 686.º

6.ª A garantia instituída no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 103/80, quanto aos juros de mora, está sujeita à limitação geral imposta pelo artigo 734.º do Código Civil, que a douta sentença recorrida também violou.

7.ª A considerar-se que o privilégio imobiliário instituído no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 103/80 é extensivo ao prédio penhorado, só pode ser abrangido no mesmo privilégio o crédito dos juros da Segurança Social relativos aos dois últimos anos, até à sua venda.»

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, em douto parecer, de fl. 39, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto manifesta-se pela incompetência hierárquica do tribunal, por isso que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Solicitada ao tribunal *a quo* cópia dactilografada da sentença recorrida, aquele, dando satisfação ao requerido, enviou o ofício de fl. 43, no qual o administrador da falência da empresa Ribeiro & Lucas, L.ª, solicitava ao Sr. Chefe da Repartição de Finanças do Marco de Canaveses desse cumprimento ao disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 265.º do CPT.

Correram-se os legais vistos.

Questão que merece referência é a da solicitação feita pelo Sr. Administrador da falência de Ribeiro & Lucas, L.ª, no sentido de o Sr. Chefe da Repartição de Finanças do Marco de Canaveses dar cumprimento ao disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 265.º do CPT, solicitação feita pelo ofício de fl. 43 e que aquele dirigiu ao Sr. Juiz, que, por sua vez, o fez remeter a este Tribunal.

Pelos fundamentos do douto parecer do Ex.º Procurador-Geral-Adjunto não se dá, ao menos desde já, satisfação ao pedido do Sr. Administrador da massa falida.

A fl. 39 expendeu aquele magistrado: «Na sentença recorrida estabelece-se que 'por apenso à execução fiscal de 5 de Fevereiro de 1991 e apensos instaurados contra Ribeiro & Lucas, L.ª, [...] vem Camilo & Fernandes L.ª, [...] reclamar um crédito de 55 549 403\$ [...] sobre a executada, reconhecido por escritura pública [...] e garantido por hipoteca incidente sobre o prédio [...]', cuja inscrição matricial e descrição indica.

Ora, nas conclusões das suas alegações, a recorrente, Camilo & Fernandes, L.ª, sustenta que tal prédio pertence não à executada mas aos seus sócios gerentes, contra os quais a execução teria revertido — facto não estabelecido na sentença.

Sendo assim, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito [...], o que obsta a que este Supremo Tribunal Administrativo dele possa conhecer, por ser para tanto competente o tribunal tributário de 2.ª instância.»

Assim é, na verdade.

Na decisão recorrida não se indica qual o titular do direito de propriedade do bem vendido, o que pode implicar solução jurídica diversa da que está sob recurso.

Como assim, nos termos das combinadas disposições dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea *b*), e 41.º, n.º 1, alínea *a*), do ETAF, declara-se este Tribunal hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sendo-o o tribunal tributário de 2.ª instância (v. artigo 4.º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos).

Custas pela recorrente, com a taxa de justiça de 15 000\$ e a procuradoria de 50%.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial, grupo B. Imposto extraordinário sobre lucros. Matéria colectável. Incidência. Impugnação judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Posta em crise, pelo impugnante, a incidência da contribuição industrial e do imposto extraordinário sobre lu-*

- crois, em ataque contencioso à respectiva liquidação, deve o tribunal a quo conhecer das ilegalidades aí invocadas.*
- 2 — *Não obsta ao exposto, a falta de impugnação, graciosa ou contenciosa, do acto destacável da fixação da matéria colectável pelo chefe da repartição de Finanças ou pelas comissões distritais de revisão.*

Recurso n.º 15 934, em que são recorrente a Associação Portuguesa de Editores e Livreiros e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Associação Portuguesa de Editores e Livreiros, com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 47 e seguintes, que absolveu a Fazenda Pública da instância, nestes autos de impugnação judicial deduzida contra a liquidação da contribuição industrial, grupo B, e imposto extraordinário sobre lucros, de 1987, e respectivos juros compensatórios, tudo no total de 1 012 006\$.

Fundamentou-se a decisão em que, visando a impugnação judicial a anulação total ou parcial do acto tributário e sendo a qualificação dos custos apreciável contenciosamente, já, todavia, a fixação do montante destes o não é, pois que faz parte da actividade discricionária da Administração, pelo que «só por via do recurso hierárquico, segundo o regime estabelecido no artigo 78.º (do Código da Contribuição Industrial), o problema tem viabilidade de ser atacado», sendo que «a infracção das regras da competência em razão da matéria acarreta a incompetência em razão da matéria, e o pedido devia ter sido indeferido *in limine*».

A recorrente concluiu as suas alegações do jeito que segue:

«1.ª O fundamento do pedido de impugnação deduzido neste processo é o de a impugnante nunca ter exercido actividades sujeitas a contribuição industrial e portanto ao imposto extraordinário sobre os lucros que vigorou em relação ao exercício de 1987, o que se traduz na inexistência de facto tributário.

2.ª Daí já resultaria que não tinha aplicação ao caso dos autos o artigo 78.º do Código da Contribuição Industrial, que estabelecia a não impugnabilidade contenciosa da determinação da matéria colectável naquele tributo.

3.ª Acresce que esse preceito era inconstitucional, por desconforme com a garantia de recurso contencioso estabelecida no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição.

4.ª Julgando inimpugnável a liquidação, a sentença recorrida violou os preceitos legais de que resulta a impugnabilidade desse acto, a saber, o citado artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, os artigos 19.º, alínea c), 23.º, alínea d), e 120.º do Código de Processo Tributário.

5.ª A impugnante é uma associação sem fins lucrativos e nunca exerceu quaisquer actividades que visassem o lucro.

6.ª Nunca esteve, portanto, sujeita a contribuição industrial nem ao imposto extraordinário sobre os lucros.

7.ª Deve, portanto, conceder-se provimento a este recurso, revogando-se a sentença recorrida e anulando a liquidação impugnada.»

E contra-alegou a Fazenda Pública, propugnando pela manutenção do decidido, porque a actividade desenvolvida pela impugnante se

enquadra «no âmbito de incidência do artigo 1.º do Código da Contribuição Industrial e não está abrangida por qualquer isenção, de natureza geral ou especial, pessoal ou real».

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, já que «nas conclusões 5.ª e 6.ª, a recorrente invoca matéria de facto que não se mostra fixada na sentença recorrida», pelo que «o recurso não versa exclusivamente matéria de direito».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) A impugnante esteve colectada em contribuição industrial pela Repartição de Finanças do 9.º Bairro Fiscal de Lisboa, pela actividade de editor, livreiro, alfarrabista, distribuidor e revendedor de livros no ano de 1987.

b) A liquidação impugnada foi operada com base no relatório constante de fls. 20 e seguintes, que se dá por reproduzido na íntegra e para todos os legais efeitos.

c) Em 27 de Junho de 1990 foi a liquidação impugnada notificada à impugnante nos termos do documento junto a fl. 9, que se dá por reproduzido.

d) Dá-se por reproduzido na íntegra e para todos os legais efeitos o documento junto pela impugnante a fls. 10 e seguintes.»

Vejam, pois:

Há que apreciar desde já a excepção da incompetência absoluta deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, levantada pelo Ex.º Magistrado do Ministério Público.

É que, nas transcritas conclusões 5.ª e 6.ª do recurso, a recorrente levantaria questão de facto, o que obstaria à competência deste Tribunal, nos termos dos artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

Não se crê, todavia, que assim seja.

Efectivamente, com a afirmação de que «nunca exerceu quaisquer actividades que visassem o lucro», a recorrente não põe em causa a actividade concretamente exercida, como logo se vê da petição inicial. O que sustenta é que tal actividade, nos termos do relatório da Direcção de Serviços de Fiscalização Geral, da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, a fls. 21 e seguintes, de cujo suporte factual não discorda, não é incidente dos questionados tributos.

Ou, de modo mais concreto: que os actos por si praticados não são «actos de comércio» nem prossegue «actividades de natureza comercial e industrial».

A recorrente não põe, pois, em causa, os pressupostos factuais que serviram, nos termos do mesmo relatório, de base à tributação — cf. artigo 23.º da petição e fls. 23 e 24. O que pretende é que eles não são incidentes de imposto, pois se não podem qualificar de actos de comércio, nem de actividades da predita natureza.

O que invoca é, pois, um erro de direito, ou seja, um erro nos pressupostos de direito da liquidação.

Este Supremo Tribunal Administrativo é, assim, competente para a apreciação do recurso.

Ora, já do exposto resulta o mal fundado da decisão recorrida.

É que a recorrente não põe em causa, na impugnação judicial, a fixação da matéria colectável mas a própria liquidação.

Pois não só expressamente afirma «deduzir a presente impugnação judicial contra a liquidação da contribuição industrial [...] imposto extraordinário sobre lucros [...] e juros compensatórios», como, a final, pede a procedência da mesma, «com todas as consequências legais, designadamente a da anulação da liquidação» dos referidos tributos e dos juros.

E, por outro lado, no respectivo articulado, não se refere àquela fixação mas, indicando as suas actividades, pretende não estarem elas sujeitas à tributação.

A ilegalidade que, pois, imputa àquele acto tributário, respeita à incidência por a actividade exercida, nos preditos termos, alegadamente não ser de natureza comercial ou industrial nem traduzir a prática de actos de comércio.

O que está, assim, ora, em causa, é a liquidação propriamente dita, não o acto destacável de fixação da matéria colectável; não esta mas a própria incidência de tributo.

E plena consciência disso teve o representante da Fazenda Pública junto deste Supremo Tribunal Administrativo, ao afirmar — fl. 80 — que a actividade desenvolvida pela recorrente se enquadra no âmbito da incidência do artigo 1.º do Código da Contribuição Industrial, não gozando ela de qualquer isenção. Só que tal questão não a pode este Tribunal apreciar, como tribunal de revista que é — artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, por ainda o não ter sido pelo tribunal *a quo*.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o Sr. Juiz *a quo* conhecer do objecto da impugnação.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Princípio da especialização dos exercícios.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *De acordo com o princípio da especialização dos exercícios insito ao artigo 22.º do Código da Contribuição Industrial (CCI), todos proveitos e custos devem ser contabilizados no período a que respeitam.*
- 2 — *Este princípio pode ser flexibilizado desde que se verifiquem certos condicionalismos, v. g. gastos plurianuais e reporte e, após o ofício-circular n.º C-1/84, com aplicação restrita aos anos de 1983 e seguintes, desde que*

os custos sejam imprevisíveis ou manifestamente desconhecidos no exercício respectivo.

Recurso n.º 15 936, em que são recorrente a ENI — Electricidade Naval e Industrial, S. A., e recorrido a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

ENI — Electricidade Naval e Industrial, S. A., com os sinais dos autos, deduziu impugnação judicial contra a liquidação industrial referente ao exercício de 1979, no total de 7 200 413\$, sendo 5 315 164\$ de imposto e 1 837 249\$ de juros compensatórios, alegando, em síntese, que:

O princípio da especialização dos exercícios consagrado no artigo 22.º do CCI;

Embora dizendo respeito ao exercício de 1978, a quantia de 12 655 154\$ de custos só em 1979 foi conhecida por si;

Não houve qualquer intuito de manipulação contabilística;

De tal conduta não resultou prejuízo para a Fazenda Nacional; da solução contrária resultaria um ónus injusto para si;

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa respondeu à impugnação pedindo o seu indeferimento baseado na violação do princípio do artigo 22.º do CCI — especialização dos exercícios.

Na sentença, de fl. 41 a fl. 44 v.º, o Sr. Juiz daquele juízo julgou a impugnação improcedente com o essencial argumento invocado pelo Sr. Representante da Fazenda Pública.

Inconformado interpôs recurso para este Tribunal, que, admitido, veio a ser alegado e concluído pela R. alinhando o essencial da petição inicial e contra-alegado e concluído pela distinta representante da Fazenda Pública, contrariando a tese sustentada pela R. e, em suma, reiterando a tese da Fazenda Pública da 1.ª instância.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto manifestou-se pela improcedência do recurso na linha ao explanado pela Fazenda Pública.

Por acórdão de fls. 77 e 77 v.º e com base em que a R. trouxe ao objecto do recurso uma determinação factual com suporte da sua pretensão este Tribunal declarou-se hierarquicamente incompetente para o recurso, sendo-o o tribunal tributário de 2.ª instância, para o qual, o requerimento da R. os autos foram enviados.

Por acórdão de fl. 97 a fl. 100 v.º, o tribunal tributário de 2.ª instância negou provimento ao recurso, confirmando a decisão de 1.ª instância.

De novo inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 106 nele declarando neste pretender alegar.

Fê-lo nos termos de fl. 119 a fl. 123 apresentando as seguintes conclusões:

«1.ª É louvável a interpretação que no douto acórdão recorrido se faz ao artigo 22.º do CCI;

2.ª Dele resulta a impossibilidade de interpretar restritivamente o referido preceito sem salvaguardar verdadeiras causas de justificação que determinam a imputação de custos a exercício diverso daquele a que respeitam;

3.ª O ordenamento jurídico há muito que consagrou regimes especiais para os casos em que a superveniência de factos imprevisos

se não contabiliza com a salvaguarda de legítimos interesses juridicamente protegidos;

4.^a No plano administrativo, criou-se através do ofício-circular n.º C-1/84 um regime especial no que se refere ao p. da especialização do exercício;

5.^a Aquele regime especial só não será aplicado se existirem (princípios) intuítos de manipulação fiscal;

6.^a O procedimento da recorrente não se enquadra em nenhuma das situações que integram o conceito de manipulação fiscal, identificadas no mencionado ofício-circular;

7.^a A recorrente produziu a prova possível, e bastante, quanto às razões que determinaram a contabilização de custos no exercício de 1979;

8.^a Da conduta da recorrente não resultou qualquer prejuízo para a Fazenda Nacional.

9.^a Na defesa do princípio da legalidade formal e material, devia o, aliás, douto acórdão recorrido ter concedido provimento ao recurso.»

Em contra-alegações a ilustre representante da Fazenda Pública vem dizer que a especialização de exercícios eram atenuados pela solidariedade de exercícios apenas através do reporte, que a administração fiscal veio através da circular n.º C-1/84 a flexibilizar a interpretação ao artigo 22.º do CCI, aditando, em certas circunstâncias, a imputação, a um determinado exercício, de custos ocorridos num exercício anterior, nem que tal «flexibilização» foi assumida para valer em exercícios posteriores a 1983 sob pena a um tratamento desigual e que a R. não demonstrou que a omissão fora involuntária ou não intencional, pelo que o recurso deve ser considerado improcedente, tal como foi feito pelas instâncias.

A fl. 126, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta opina que perante a matéria de facto provada, não pode ser afastado o princípio da especialização dos exercícios previsto no artigo 22.º do CCI, pelo que o recurso não merece provimento.

Correram-se os vistos.

No acórdão recorrido deu-se como provado o seguinte:

a) À ENI — Electricidade Naval e Industrial, S. A. R. L., colectada em contribuição industrial pelo grupo A, pela actividade de «construções e obras públicas, N. E.», foi liquidada no exercício de 1979 a contribuição de 7 202 413\$;

b) Aquela liquidação normativa teve por base a verba de 12 655 154\$, considerada como custos imputáveis a exercícios anteriores e que acrescem ao lucro tributável declarado (cf. mapa modelo 27-g do exercício de 1979);

c) A empresa recorrente tem a sua sede em Lisboa e nos anos de 1978, 1979 e 1980 tinha obras simultaneamente em Lisboa, Porto, Coimbra, Sines, Barreiro, Matosinhos e Algarve;

d) A abertura do cofre teve lugar em 1 de Outubro de 1984 e a impugnação foi apresentada em 28 de Dezembro de 1984.

O acórdão recorrido não deu como assente a matéria inserida nas alíneas c), d) e e) da decisão sob recurso por não se mostrar provada.

Impõe-se, a nosso ver, transcrever o conteúdo nas ditas alíneas. Assim:

c) O facto vertido na alínea a) (a liquidação impugnada baseia-se na não consideração da verba de 12 655 154\$, como custos do exercício

de 1979) ficou a dever-se a dificuldades de contraligação administrativa e contabilidade.

d) Os custos em causa vieram, por isso, a ser considerados apenas no exercício de 1979.

e) Tal procedimento foi seguido no exercício de 1978 sem qualquer oposição por parte da Administração.

Sabido que no caso dos presentes autos o Supremo Tribunal Administrativo funciona como tribunal de revista, apenas conhecendo da matéria de direito — artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, iremos aplicar o direito aos factos provados pelo tribunal tributário de 2.^a instância, tendo presente e até transcrevendo partes do acórdão de 3 de Junho de 1992, no recurso n.º 14 149, em que era igualmente R. a R. destes autos precisamente tendo por um dos objectos o objecto similar ao actual processo.

Quer a doutrina quer a jurisprudência são unânimes no entendimento de que no artigo 22.º do CCI se consagra o princípio da «especialização dos exercícios» que implica que em determinado exercício se indiquem os proveitos e custos obtidos e suportados no mesmo.

Porém, e este princípio pode ser flexibilizado desde que se verifiquem certos condicionalismos e v. g. a plurianualidade e o reporte, além de existência de custos e proveitos de anos anteriores não devidos a erros, omissão, procedimentos que haviam de ser evitados com a normal diligência mas resultantes de situações alheias à vontade dos contribuintes ou das entidades que superintendem na elaboração da escrita, ou seja, elementos supervenientes e imprevisíveis provenientes de várias circunstâncias v. g. dimensão das empresas, tipo de actividade exercida, locais de actividade, etc.

A doutrina do ofício-circular n.º C-1/84 invocada pela R. jamais podia ser aplicada no caso dos autos, já que ela só foi admitida para os exercícios de 1983 e seguintes e a sua aplicação retroactiva iria estabelecer um tratamento desigual para os vários contribuintes com problemas semelhantes da R. mas anteriores a 1983, tal como salienta a ilustre representante da Fazenda Pública nas suas contra-alegações, a fl. 125.

Acresce que da matéria de facto que o acórdão recorrido deu como provada e não provada e como nele expressamente se refere a R., não demonstrou que a omissão fora involuntária ou não intencional e, como acima se referiu, este Tribunal está vinculado em sede factual ao apurado pelo tribunal tributário de 2.^a instância.

Como assim, acorda-se em negar provimento ao recurso, mantendo-se o acórdão recorrido.

Custas pela R. neste Tribunal, com a procuradoria de 50 %.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Concurso de credores. Graduação de créditos. Impostos. Segurança Social. Crédito pignoratório.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Por força do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80, os créditos de contribuições para a Segurança Social e seus juros de mora devem, em concurso de credores aberto em execução fiscal, ser graduados, para pagamento pelo produto de bens móveis, à frente dos créditos pignoratícios e atrás dos créditos de impostos previstos no artigo 747.º, n.º 1, alínea a), do Código Civil, nessa medida se devendo considerar derogados os artigos 666.º, n.º 1, e 749.º do Código Civil.
- 2 — A Caixa Geral de Depósitos continua, ao abrigo do artigo 59.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48 953, a gozar de isenção de custas nos processos da competência dos tribunais fiscais.

Recurso n.º 15 969, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos e recorridos o Ministério Público, Fazenda Pública e outros. Relator, o Ex.º Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Contra a sociedade por quotas Silva Cardoso & Filhos — Fábrica de Mobiliário, L.ª, com sede em Moimenta da Beira, foi, em 31 de Janeiro de 1984, instaurada execução fiscal para cobrança de créditos do Centro Regional de Segurança Social (CRSS) de Viseu, em que vieram a ser penhorados e vendidos bens móveis e um imóvel.

Aberto concurso de credores, foi neste processo, para o efeito instaurado por apenso àquela execução, lavrada em 17 de Setembro de 1992, no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viseu, a sentença de graduação de créditos de fl. 84 a fl. 106, da qual recorre *per saltum* a Caixa Geral de Depósitos, na qualidade de credora reclamante, que a rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A sentença recorrida não graduou bem os créditos para serem pagos pelo produto da venda dos bens móveis, pois em casos, como este, de concurso de créditos da previdência e de impostos, garantidos por privilégio mobiliário geral, com créditos pignoratícios, as disposições dos n.ºs 1 e 2 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 512/76, de 3 de Julho, e dos n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80, de 9 de Maio, não se podem aplicar simultaneamente, uma vez que se contradizem.

b) A solução, para obviar a tal incongruência, será interpretar restritivamente o n.º 2 dos sobreditos artigos, como dispondo tão-só para o caso de concurso entre o crédito da previdência e o crédito garantido por penhor, situação em que aquele prevalecerá sobre este.

c) Quando o crédito da previdência concorra com o crédito garantido por penhor e o crédito do Estado, por impostos, garantido por privilégio mobiliário geral, ter-se-ão que respeitar as normas conjugadas do n.º 1 dos artigos 1.º do Decreto-Lei n.º 512/76 e 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80, com o artigo 749.º do Código Civil, graduando-se em primeiro lugar o crédito pignoratício, seguindo-se o crédito do Estado e por último o da previdência.

d) A sentença recorrida violou, por deficiente interpretação e aplicação, as normas ínsitas nos artigos 666.º, 749.º e 9.º do Código Civil.

e) Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, deverá alterar-se, nesta conformidade, a sentença recorrida.

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* contra-alegou pronunciando-se a favor do decidido.

2 — Eis os factos e as ocorrências processuais que, face aos autos e ao julgamento da instância sobre a matéria de facto, há que respigar, por interessarem à decisão deste recurso:

A) A execução foi, com seus apensos, instaurada contra a devedora, Silva Cardoso & Filhos — Fábrica de Mobiliário, L.ª, para cobrança de créditos do CRSS de Viseu por contribuições para a Segurança Social de vários meses dos anos de 1983 a 1986 e seus juros de mora, e do Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego «por quotizações de Janeiro de 1982 a Junho de 1984».

B) Na execução, além de um imóvel e de um veículo automóvel, penhoraram-se vários bens móveis em 28 e 30 de Maio de 1985 e 10 de Dezembro de 1986, que acabaram por ser vendidos em hasta pública.

C) Foram reclamados, verificados e graduados créditos do Estado por Imposto de Circulação do ano de 1986 e juros; por Imposto de Transacções do ano de 1985 e juros, e por IVA do ano de 1986 e juros; do CRSS de Viseu, por contribuições para a Segurança Social de vários meses do ano de 1986, e da Caixa Geral de Depósitos por empréstimos não reembolsados, além de juros e despesas, garantidos, no que ora interessa, por penhor sobre os referidos bens móveis não sujeitos a registo.

3 — A sentença, atendendo ao disposto nos artigos 666.º, n.º 1, 736.º, n.º 1, e 747.º, n.º 1, alínea a), do Código Civil, 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80, e 868.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, graduou da seguinte forma os créditos a pagar pelo produto dos referidos bens móveis não sujeitos a registo:

«1.º Créditos dos impostos e respectivos juros;

2.º Créditos do Centro Regional de Segurança Social e respectivos juros;

3.º Crédito pignoratício e respectivos juros;

4.º Restante quantia exequenda (Fundo de Desemprego).»

4 — A recorrente apenas discorda — e a tanto restringe o seu recurso — desta parte da sentença que graduou os créditos a serem pagos pelo produto da venda dos ditos bens móveis, pois entenda que em casos, como este, de concurso de créditos da previdência e de impostos, garantidos por privilégio mobiliário geral, com créditos pignoratícios, como é aqui o seu, as disposições dos n.ºs 1 e 2 dos artigos 1.º e 10.º dos Decretos-Leis n.ºs 512/76 e 103/80, respectivamente «não podem aplicar-se simultaneamente, uma vez que se contradizem» e por isso se deve «interpretar restritivamente o n.º 2 dos sobreditos artigos como dispondo tão-só para o caso de concurso entre o crédito da previdência e o crédito garantido por penhor, situação em que aquele prevalecerá sobre este»; já em casos como o *sub judice*, «quando o crédito da previdência concorra com o crédito garantido por penhor e o crédito do Estado, por impostos, garantido por privilégio mobiliário geral, ter-se-ão que respeitar as normas conjugadas do n.º 1 dos artigos 1.º do Decreto-Lei n.º 512/76 e 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80 com o artigo 749.º do Código Civil, graduando-se em primeiro lugar o crédito pignoratício, seguindo-se o crédito do Estado e por último o da previdência».

Mas a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo tem sido uniforme no sentido contrário ao preconizado pela ora recorrente e favorável à solução adoptada na sentença ora sob recurso, conforme acórdãos nela citados exemplificativamente. E não há motivo para qualquer inflexão nessa jurisprudência: a recorrente limita-se, em apoio da sua tese, a invocar e transcrever um acórdão da Relação de Coimbra de 27 de Março de 1990, cuja argumentação não é nova e sempre foi rejeitada por este Supremo Tribunal Administrativo.

Como se decidiu no acórdão desta Secção de 11 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 274, com a mesma formação deste (mesmos relator e adjuntos), o Decreto-Lei n.º 512/76, no n.º 1 do artigo 1.º, conferiu privilégio mobiliário geral aos «créditos pelas contribuições do regime geral de previdência» e «aos respectivos juros de mora», mandando graduar uns e outros «logo após os créditos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 747.º do Código Civil», acrescentando no n.º 2 que tal privilégio prevalecia sobre qualquer penhor, ainda que da constituição anterior; e o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80 dispõe no n.º 1 que «os créditos das caixas de previdência por contribuições e os respectivos juros de mora gozam de privilégio mobiliário geral, graduando-se logo após os créditos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 474.º do Código Civil», acrescentando igualmente no n.º 2 que este privilégio prevalece sobre qualquer penhor, ainda que de constituição anterior.

Perante estas normas do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 103/80 — que substituíram outras idênticas do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 512/76 — de que os créditos de contribuições para a previdência (hoje «Segurança Social») e os respectivos juros de mora gozam de privilégio mobiliário geral e se devem graduar logo após os créditos de impostos referidos no artigo 747.º, n.º 1, alínea a), do Código Civil, com prevalência sobre qualquer penhor, mesmo de constituição anterior, é forçoso concluir que tais créditos de contribuições para a Segurança Social têm de ser graduados à frente dos créditos pignoratícios e atrás dos ditos créditos de impostos, nessa medida se tendo de considerar derogados os artigos 666.º, n.º 1, e 749.º do Código Civil.

Porque assim decidiu a sentença na parte ora sob recurso, não merece ela qualquer censura.

5 — Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.

Tendo em conta que o artigo 59.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 287/93, de 20 de Agosto, com efeitos desde 1 de Setembro de 1993, condena-se a recorrente nas custas, com procuradoria de 50 %.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Re-

gime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como a sub judice, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu tutor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou, no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).*

Recurso n.º 15 982, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Maria do Carmo Alves Gonçalves. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, lavrado a fl. 30, que, face à acusação por ela formulada, a fl. 27, nos termos do artigo 124.º do CPCI, para a arguida Maria do Carmo Alves Gonçalves ser julgada e condenada em processo ordinário de transgressão fiscal, mandou remeter os autos à competente autoridade administrativa por entender ao caso aplicável o processo contra-ordenacional.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, «independentemente de se curar de saber se as suas normas são mais ou menos favoráveis à arguida».

c) Tal solução não viola o artigo 29.º, n.º 4, da CRP, cujo princípio de aplicação retroactiva da lei penal nova mais favorável ao arguido só vale quanto ao direito substantivo e quanto aos «direitos processuais que afectem, na realidade, a posição processual da arguida».

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 33 e 34, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 36 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Segundo a acusação, estamos perante uma contravenção fiscal consumada em 1989.

Este processo foi instaurado na Repartição de Finanças de Ponte de Lima em 14 de Maio de 1991, tendo nele sido deduzida acusação em 24 de Setembro de 1992.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como esta, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou, no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP — ou orgânica.

Ora aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 2, do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão,

no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias, esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo; o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só, como defende o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia sustentar-se perante os tribunais, e com provável sucesso, ofender a primeira parte daquele mesmo n.º 4 do artigo 29.º da CRP a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do regime previsto no CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime instituiu um sistema administrativista, em que a Administração

deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo, passando a poder praticar actos definitivos (administrativos) em desfavor do arguido.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contra-venção fiscal, como a sub judice, consumada em 1986 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou, no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).*

Recurso n.º 15 993, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Adelino Alves Meira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, lavrado a fl. 29, que, face ao auto de notícia, de fl. 3, levantado em 7 de Setembro de 1990 contra Adelino Alves Meira, com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal, em que ele valeria como acusação nos termos do artigo 139.º do CPCI, mandou devolver os autos à competente autoridade administrativa, por entender ao caso aplicável o processo contra-ordenacional.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, «independentemente de se curar de saber se as suas normas são mais ou menos favoráveis ao arguido».

c) Esta solução não viola o n.º 4 do artigo 29.º da CRP, cujo princípio de aplicação retroactiva da lei penal nova mais favorável ao arguido só vale quanto ao direito substantivo e quanto aos «direitos processuais que afectem, na realidade, a posição processual do arguido».

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 33 e 34, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 36 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Este processo foi iniciado na Repartição de Finanças de Viana do Castelo em 7 de Setembro de 1990, com base em auto de notícia da mesma data, segundo o qual estamos perante uma contra-venção fiscal consumada em 1986.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contra-venção fiscal, como esta, consumada em 1986 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao

regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só, como defende o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia sustentar-se perante os tribunais, e com provável sucesso, ofender a primeira parte daquele mesmo n.º 4 do artigo 29.º da CRP a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do regime previsto no CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime institui um sistema administrativista, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo, passando a poder praticar actos definitivos (administrativos) em desfavor do arguido.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou em 4 de Fevereiro de 1990) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal consumada antes de 4 de Fevereiro de 1990 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou, no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).*

Recurso n.º 15 996, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e António Alípio dos Santos Leal. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Viana do Castelo, lavrado a fl. 16, que, face ao auto de notícia, de fl. 3, levantado em 27 de Maio de 1992 contra António Alípio dos Santos Leal, com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal em que ele valeria como acusação, nos termos do artigo 139.º do CPCI, mandou devolver os autos à competente autoridade administrativa, por considerar ao caso aplicável o processo contra-ordenacional.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravencional anterior, «independentemente de se curar de saber se as suas normas são mais ou menos favoráveis ao arguido».

c) Tal solução não viola o artigo 29.º, n.º 4, da CRP, cujo princípio de aplicação retroactiva da lei penal nova mais favorável ao arguido

só vale quanto ao direito substantivo e quanto aos «direitos processuais que afectem, na realidade, a posição processual do arguido».

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 23 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Este processo foi instaurado na Repartição de Finanças de Viana do Castelo em 27 de Fevereiro de 1992, com base em auto de notícia da mesma data segundo o qual o arguido cometeu várias contravenções fiscais consumadas em 1987, 1988, 1989 e Janeiro de 1990.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou, após a respectiva *vacatio legis*, em 4 de Fevereiro de 1990) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: contravenções fiscais, como as *sub judice*, consumadas em 1987, 1988, 1989 e Janeiro de 1990, devem reger-se ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou, no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.^a instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-

-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCL; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da CRP, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo), quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só, como defende o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia sustentar-se perante os tribunais, e com provável sucesso, que ofenderia a primeira parte do mesmo n.º 4 do artigo 29.º da CRP a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do regime do CPCL, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime instituiu um sistema administrativista, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo,

passando a poder praticar actos definitivos (administrativos) em desfavor do arguido.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que no caso caiba, dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCL.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Forma de processo. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do respectivo procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 16 001, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Gilão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 28 de Fevereiro de 1992, a arguida, Aurora das Dores de Sousa Vale, melhor identificada nos autos, que se encontrava colectada em contribuição industrial, grupo B, embora notificada para apresentar a declaração modelo 3, relativa ao exercício de 1988, no prazo marcado, não o fez, assim infringindo o disposto combinadamente na alínea b) do artigo 55.º e no artigo 147.º, ambos do Código da Contribuição Industrial.

1.2 — Foi aquela autuada no mesmo dia 28 — v. fl. 2.

2 — A fl.16, e com a data de 5 de Novembro de 1992, o Ex.º Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas do artigo 55.º, § 3.º, do artigo 142.º e artigo 147.º, todos do Código da Contribuição Industrial, isto em virtude de, encontrando-se colectada em contribuição industrial, não ter feito entrega da declaração modelo 3, relativa ao exercício de 1988, no prazo que, para tanto, lhe fora marcado.

3 — A fl. 18, o digno agente do Ministério Público junto do citado tribunal opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos à «competente autoridade administrativa».

4 — Por despacho de fl. 19, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

5 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o aludido Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 22 e seguintes e se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

6 — Alegou ainda, nos termos constantes de fls. 23 e 24, o já nomeado digno agente do Ministério Público, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que acontece em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravencional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções verificadas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação como se deduz do sua formulação inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º —, e sem embargo do seu tipo legal poder encontrar equivalência nos quadros definidos no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeitamente concordante com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede àquele.

8.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Con-

tribuições e Impostos, isto ainda que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou, se deu em 4 de Fevereiro de 1990.

8.3 — A infracção noticiada, a verificar-se, consumou-se em 1989.

8.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lihoa, 3 de Novembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA, mesmo que a instauração do respectivo procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 16 003, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fls. 3, datado de 17 de Março de 1992, o arguido, António Morais Domingues, melhor identificado nos autos, que se encontrava tributado em contribuição industrial, grupo C, embora notificado para apresentar a declaração modelo 5, relativa ao exercício de 1987 e 1988, não o fez no prazo que, para tanto, lhe fora marcado, assim infringindo o combinadamente disposto na alínea b) do artigo 55.º e no artigo 147.º, ambos do Código da Contribuição Industrial.

1.2 — Foi aquele autuado no mesmo dia — v. fl. 2.

2 — A fl. 18, e com a data de 5 de Novembro de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas

disposições combinadas do artigo 55.º, § 3.º, do artigo 142.º e artigo 147.º, todos do Código da Contribuição Industrial, isto em virtude de, encontrando-se colectado em contribuição industrial, não ter feito entrega, no prazo que lhe fora marcado, das declarações modelo 5, relativa aos exercícios de 1987 e 1988.

3 — A fl. 22, o digno agente do Ministério Público junto do citado tribunal opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos à «competente autoridade administrativa».

4 — Por despacho de fl. 21, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

5 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o aludido Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 22 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

6 — Alegou ainda, nos termos constantes de fls. 25 e 26, o já nomeado digno agente do Ministério Público, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravençional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções verificadas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação como se deduz da sua formulação inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e, sem embargo do seu tipo legal poder encontrar equivalência nos quadros definidos no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeitamente concordante com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º

do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede a aquele.

8.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90 é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto ainda que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou, se deu em 4 de Fevereiro de 1990.

8.3 — As infracções noticiadas, a verificarem-se, consumaram-se em 1989.

8.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Forma de processo. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do respectivo procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 16 018, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 17 de Março de 1992, o arguido, Manuel Gaspar Fernando de Brito, melhor identificado nos autos, que se encontrava colectado em contribuição industrial, grupo B, embora notificado para apresentar a declaração modelo 3, relativa ao exercício de 1988, não o fez no prazo que, para tanto, lhe fora marcado, assim infringindo o combinadamente

disposto na alínea b) do artigo 55.º e no artigo 147.º, ambos do Código da Contribuição Industrial.

1.2 — Foi aquele autuado no mesmo dia — v. fl. 2.

2 — A fl.16, e com a data de 9 de Novembro de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas da alínea a) do artigo 55.º, § 3.º, do artigo 142.º e artigo 147.º, todos do Código da Contribuição Industrial, isto em virtude de, encontrando-se colectado em contribuição industrial, grupo B, não ter feito entrega, no prazo que lhe fora marcado, da declaração modelo 3, relativa ao exercício de 1988.

3 — A fl. 18, o digno agente do Ministério Público junto do citado tribunal opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos à «competente autoridade administrativa».

4 — Por despacho de fl. 19, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

5 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o aludido Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 28 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

6 — Alegou ainda, nos termos constantes de fls. 23 e 24, o já nomeado digno agente do Ministério Público, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravençional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções verificadas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação, como se deduz do sua formulação inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e sem embargo do seu tipo legal poder encontrar equivalência nas quadros definidos no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia em perfeita consonância com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede àquele.

8.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou, se deu em 4 de Fevereiro de 1990.

8.3 — A infracção noticiada, a verificar-se, consumou-se em 1989.

8.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Forma de processo. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do respectivo procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 16 022, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 10 de Abril de 1992, o arguido, José Pacheco Dias, com os sinais dos autos, não

pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação relativo aos 2.º e 4.º trimestres do ano de 1988, aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1989, e ao 1.º trimestre do ano de 1990, no valor de 3000\$ por trimestre, de que tudo resultou a violação dos artigos 10.º e 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele atuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — A fl. 19, o digno agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos à «competente autoridade administrativa».

3 — Por despacho de fl. 20, o Sr. Juiz do indicado tribunal, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

4 — Inconformado com o teor da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 21 e seguintes e se dão como reproduzidas na íntegra.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

5 — Alegou ainda, nos termos constantes de fls. 24 e 25, o já citado agente do Ministério Público, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que aconteceu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravençional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação, como se deduz da sua formulação inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e sem embargo do seu tipo legal encontrar equivalência nas tabelas definidas no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia em perfeita consonância com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, de aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao gente, dado que a forma de processo

de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede àquela.

7.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após a entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou, se deu a 4 de Fevereiro de 1990.

7.3 — As infracções noticiadas, a verificarem-se, consumaram-se, respectivamente, em 30 de Abril de 1988, 31 de Outubro de 1988, 31 de Janeiro de 1989, 30 de Abril de 1989, 31 de Julho de 1989, 31 de Outubro de 1989 e 31 de Janeiro de 1990, isto por via do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação.

7.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Forma de processo. Lei aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos é aplicável às infracções praticadas antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do respectivo procedimento tenha ocorrido após aquela data.

Recurso n.º 16 025, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 26 de Maio de 1992, a arguida, Maria Arménia da Rocha Fernandes Liquito,

com os sinais dos autos, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietária, o imposto de compensação relativo aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1988, aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1989, e ao 1.º trimestre do ano de 1990, no valor de 3000\$ por trimestre, de tudo resultando a violação dos artigos 10.º e 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquela autuada na mesma data — v. fl. 2.

2 — A fl. 11, o digno agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo opinou que os autos deviam seguir como processo de contra-ordenação, pelo que promoveu que, para o efeito, fossem aqueles devolvidos à «competente autoridade administrativa».

3 — Por despacho de fl. 12, o Sr. Juiz do indicado tribunal tributário, concordando com o teor da promoção, ordenou a devolução dos autos à repartição de Finanças.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 13 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, resulta que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

Assim, o caso *sub judice* continua sujeito ao processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que o despacho recorrido carecia de ser revogado, «mandando-se seguir o adequado processo de transgressão».

5 — Alegou ainda, nos termos constantes de fls. 16 e 17, o já mencionado agente do Ministério Público, pedindo, a final, que seja negado provimento ao recurso.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7.1 — De conjugação do preceituado no artigo 2.º e no n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, e dos artigos 2.º e 11.º, estes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, promana que as normas de direito processual da lei nova se aplicam unicamente aos factos praticados após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, o que ocorreu em 4 de Fevereiro de 1990, mantendo-se vigente o direito contravençional anterior até decisão, com trânsito em julgado, que aprecie as transgressões cometidas no passado.

Desta maneira, das mencionadas normas de direito transitório flui que se pretendeu manter a forma do processo consagrada no Código de Processo das Contribuições e Impostos para as infracções ocorridas no passado, ainda que agora equiparadas a contra-ordenações — v. o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressaltou claramente a situação, como se deduz da sua formulação inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º» —, e, sem embargo do seu tipo legal, encontrar equivalência nas tabelas definidas no RJIFNA.

Diga-se, de resto, que a prevalência que se concede a este critério se evidencia perfeita consonância com o princípio constitucional, válido para todo o direito sancionatório público, de aplicação da lei

mais favorável, em concreto, ao agente, dado que a forma de processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação de sanções inteiramente jurisdicionalizadas, ao invés do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. os artigos 196.º a 212.º do Código de Processo Tributário —, é a que maiores garantias concede àquela.

7.2 — Assim, às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma de processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos, isto mesmo que o respectivo procedimento tenha sido instaurado após entrada em vigor do primeiro daqueles diplomas, o que, como se salientou, se deu a 4 de Fevereiro de 1991.

7.3 — As infracções noticiadas, a verificarem-se, consumaram-se, respectivamente, em 30 de Abril de 1988, 31 de Julho de 1988, 31 de Outubro de 1988, 31 de Janeiro de 1989, 30 de Abril de 1989, 31 de Julho de 1989, 31 de Outubro de 1989 e 31 de Janeiro de 1990, isto por via do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação.

7.4 — Decidindo diferentemente do acima apontado, o despacho recorrido não pode manter-se.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que ordene o prosseguimento dos autos na forma do processo de transgressão disciplinada no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Sem custas.

Lisboa 3 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio Ferreira Tormenta* — *José de Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de transacções. Oposição. Inidoneidade do meio. Duplicação de colecta. Inexistência.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A oposição não é o meio adequado para discutir a tributação como grossista e atacar a liquidação, sendo-os a reclamação e a impugnação judicial.*
- 2 — *Não se verifica a duplicação de colecta se não se verifica a unicidade de facto tributário.*

Recurso n.º 16 063, em que são recorrente Manuel Brites & Filhos, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Manuel Brites & Filhos, L.^{da}, com os sinais dos autos, deduziu oposição à execução fiscal que contra si corria, com fundamento na

alínea f) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), por entender haver duplicação de colecta de imposto de transacções referente aos anos de 1979 a 1983. Referia ter adquirido as mercadorias do seu comércio oneradas com imposto de transacções, imposto esse que a repartição de Finanças lhe veio de novo a liquidar.

O Sr. Juiz do 4.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa julgou a oposição improcedente, por entender que não ocorria duplicação de colecta mas dupla tributação imputável ao contribuinte.

Inconformada, interpôs recurso para o tribunal tributário de 2.ª instância, que, por acórdão de fl. 209 a fl. 214, negou provimento ao recurso no entendimento de que não houve duplicação de colecta, podendo haver, todavia, dupla tributação, mas esta só imputável à recorrente.

De novo inconformada, interpôs recurso para este Tribunal, alegando e apresentando as seguintes conclusões:

«a) É relevante para a discussão da causa a classificação do recorrente como retalhista e não como grossista.

b) Reduzir esta apreciação à fase da liquidação da dívida exequenda, como se fez no acórdão recorrido, é obnubilar um aspecto essencial para a boa decisão da causa, porquanto esta classificação tem repercussões directas no domínio da duplicação de colecta.

c) Sendo a recorrente retalhista e não grossista, não se lhe pode assacar qualquer responsabilidade de se não ter inscrito como grossista.

d) Não está vedado aos tribunais tributários conhecer de matéria da competência da fiscalização tributária quando está em causa a ilegalidade abstracta da sua actuação.

e) Existe nos presentes autos a unicidade do facto tributário, a identidade de natureza entre o imposto já pago e o que de novo se exige, bem como a sua coincidência temporal, verificando-se os elementos da duplicação de colecta.

f) O acórdão recorrido violou a alínea a) do artigo 1.º e artigos 64.º e 65.º do Código do Imposto de Transacções (CIT), alínea f) do artigo 286.º e artigo 287.º do CPCI.»

Admitido e subidos os autos, a ilustre representante da Fazenda Pública manifesta-se, a fl. 243, pelo não provimento do recurso.

A fl. 244 a ilustre procuradora-geral da República entende que «o recorrido acórdão do tribunal tributário de 2.ª instância fez correcta interpretação e aplicação de lei, pelo que deve ser confirmado.»

Correram-se os legais vistos.

No acórdão recorrido escreveu-se: «os serviços fiscais, após inspecção efectuada à empresa, concluíram que a recorrente era grossista e que vendia os seus artigos, quer a consumidores finais quer a retalhistas, sem processar qualquer documento relativo às transacções efectuadas e sem possuir secções individualizadas de *stocks* e, mais à frente «note-se, aliás, que nas deduções da recorrente dos anos a que se reporta a questão em apreciação para efeitos de contribuição industrial assenta como actividade principal exercida ‘outro comércio por grosso e’ não especificado».

Apontando especificamente para os factos provados assinalou os seguintes:

1 — A recorrente adquiria aos seus fornecedores as mercadorias oneradas com imposto de transacções;

2 — A recorrente não estava inscrita como grossista, pelo que não podia utilizar as declarações modelo 5 ou modelo 6;

3 — A recorrente declarava para efeitos de contribuição industrial que a sua actividade principal era a venda por grosso não especificada.

De tudo isto se infere com nítida clareza que o recurso está votado ao insucesso.

Vejamos sucintamente porquê, conhecendo e tendo presente a lógica estrutural do CIT.

O imposto de transacções era um imposto sobre o consumo, monofásico e tributado no estágio de grossista, a menos que as operações se processassem entre grossistas registados que utilizassem as declarações modelo 5 ou modelo 6 dos artigos 64.º e 65.º do CIT.

Ainda que grossistas ou produtores registados, se não utilizassem aqueles meios, apurar-se-ia uma dupla tributação, se a fiscalização detectasse tais operações.

Ora, da matéria supratranscrita verifica-se que a recorrente se comportava como grossista, embora também praticasse actos de retalhista, mas sem diferenciação de *stocks* e sem registo na parte das vendas por grosso. Logo, a conclusão é fácil de tirar.

Mas há a salientar que a classificação da R. extravasa do presente recurso, devendo antes a R. ter atacado através de reclamação ou impugnação judicial a classificação atribuída pela administração fiscal e a liquidação efectuada, visto não ser a execução fiscal e o seu enxerto de oposição os mais adequados para apreciar a ilegalidade em concreto da liquidação, não tendo a R. a mínima razão quando diz que a sua errada classificação é um problema de ilegalidade abstracta, dada a factualidade transcrita do acórdão recorrido.

Quanto à eventual dupla tributação, do pouco que se escreveu imediatamente deriva que, se ela ocorreu, só à R. é atribuível, já que não se figura a invocada duplicação de colecta nos termos definidos no § único do artigo 85.º do anterior CPCI e do actual CPT, por falta de unicidade do facto tributário.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Custas pela R., com a procuradoria de 60 %.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de capitais, secção A. Contrato de mútuo. Elisão da presunção de juro.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos termos do artigo 14.º do Código do Imposto de Capitais (CIC), presume-se que os mútuos vencem juro à taxa anual prevista na lei.*

- 2 — *A elisão desta presunção tem de ser obtida através de decisão proferida nos tribunais comuns.*
- 3 — *O processo de impugnação judicial não é idóneo para destruir essas presunções.*
- 4 — *Se a presunção de juros não havia sido elidida, no processo de impugnação não se podia discutir se o mútuo produzia ou não juros.*

Recurso n.º 16 068, em que são recorrente o Ministério Público e recorridos António da Costa Abreu e a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

António da Costa Abreu, n. f. 162076304, casado, industrial, residente no lugar da Chamusca, freguesia de Lordelo, concelho de Guimarães, veio impugnar a liquidação do imposto de capitais, secção A, relativa aos anos de 1983 a 1986, e respectivos juros compensatórios, no total de 627 762\$, com os fundamentos seguintes:

Não houve rendimento do mútuo efectuado, por escritura de confissão de dívida em 23 de Julho de 1982, para com o impugnante, por parte de Clemente de Oliveira Teixeira da Costa e mulher, Genoveva Araújo Oliveira, por motivo de empréstimos.

Foi pela mesma escritura, para garantia do pagamento de tal dívida, uma hipoteca sobre um prédio rústico dos mutuários.

Foi efectuado o manifesto em 8 de Setembro de 1987.

Quando se pretendeu efectuar o registo da hipoteca na Conservatória do Registo Predial, verificou-se que o prédio misto em causa havia já sido transmitido.

Não foi recebido nem os juros nem o capital mutuado.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga julgou a impugnação improcedente por o impugnante não ter feito a prova de ter elidido a presunção prevista no artigo 14.º, § 2.º, do CIC.

O impugnante recorre para o tribunal tributário de 2.ª instância, alegando que a presunção do artigo 14.º, § 2.º, do CIC não funciona no caso *sub judice* e que a sentença deve ser declarada nula, por não se ter apreciado a prova produzida para verificar se existia ou não facto tributário.

O Sr. Procurador-Geral-Adjunto é de parecer seja decretada a anulação da sentença recorrida para o tribunal tributário de 1.ª instância para fixar a matéria de facto.

O tribunal tributário de 2.ª instância nega provimento ao recurso, por o preceito do artigo 668.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil (CPC) ter de conjugar-se com o artigo 660.º, n.º 2, donde resulta que o juiz só deve resolver as questões cuja decisão não esteja prejudicado pela resolução dada a outras, pois na óptica da sentença recorrida presume-se que os mútuos vencem juros e que essa presunção só pode ser elidida por decisão judicial proferida em acção intentada pelo contribuinte contra o Estado, pelo que não era de ordem a produção de prova testemunhal requerida.

O Sr. Procurador-Geral-Adjunto interpôs recurso daquele acórdão para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1.ª Previamente, à prolação do acórdão ora recorrido suscitamos, desde logo, que a sentença se mostrava carecida da indispensável fixação específica dos factos considerados provados.

2.ª Já que a mesma era totalmente omissa quanto aos factos, limitando-se a remeter para uma informação do chefe da repartição de Finanças.

3.ª Com o que não se havia cumprido por parte da sentença, o disposto nos artigos 659.º e 660.º do CPC, *ex vi* do artigo 1.º, § único, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), então em vigor, hoje artigo 2.º, alínea *f*), do Código de Processo Tributário (CPT).

4.ª Tanto mais que na parte final da referida informação se contém uma asserção de matéria de facto que, confrontada com a decisão da sentença recorrida, se conclui por manifesta contradição.

5.ª Porém, o duto acórdão recorrido, apesar da ausência total da discriminação fáctica indispensável da referida sentença, sufragou o entendimento desta, confirmando-a.

6.ª O mesmo aresto que, na situação concreta, não podia suprir tal omissão que inquinava a sentença de nulidade insuprível por se tratar de um vício de substância, não fez correcta aplicação das disposições conjugadas do artigo 712.º, n.º 2, *ex vi* dos artigos 659.º e seguintes do CPC e artigo 2.º, alínea *f*), do CPT, que assim foram violados.

7.ª Em suma, porque a sentença da 1.ª instância era totalmente omissa quanto à matéria de facto, sendo certo que não logra suprimento de tal omissão a mera remissão genérica para informações de fls. 30 e 31, impunha-se a este tribunal superior que ordenasse novo julgamento com prévia anulação da mesma sentença, ao abrigo do n.º 2 do artigo 712.º do CPC.

8.ª Por tudo o exposto, deve conceder-se provimento ao recurso, revogar-se o acórdão recorrido e ordenar-se a baixa dos autos ao tribunal de 1.ª instância, a fim de ali se proceder a novo julgamento de facto e de direito.

Nem o contribuinte nem a Fazenda Pública contra-alegaram.

Colhidos vistos legais, cumpre decidir.

1 — O acórdão recorrido deu como provado a seguinte matéria de facto:

a) Por escritura pública, realizada em 23 de Julho de 1982, o contribuinte António da Costa Abreu celebrou com Clemente de Oliveira Teixeira da Costa e mulher, Genoveva Araújo de Oliveira, um contrato de mútuo oneroso, sendo o capital de 2 643 000\$ e a taxa anual de 15%.

b) Cujos manifestos ocorreu em 8 de Setembro de 1987.

c) Em Setembro de 1988, a repartição de Finanças procedeu à liquidação do imposto de capitais, relativo aos anos de 1983 a 1986, tendo encontrado a colecta de 475 856\$, a que acrescem os juros compensatórios, de 627 762\$.

e) Em 13 de Dezembro de 1988 procedeu-se à liquidação rectificativa, porque na primitiva não se haviam considerado os adicionais de 10% quanto a 1983 e 15% quanto a 1984, tendo-se apurado a colecta de 81 881\$.

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso ao decidir em conformidade com a sentença do tribunal de 1.ª instância, que os

mútuos vencem juros e que essa presunção só pode ser elidida por decisão judicial proferida em acção intentada pelo contribuinte contra o Estado.

O Sr. Procurador-Geral-Adjunto recorre para este Supremo Tribunal com o fundamento de que a sentença recorrida era totalmente omissa quanto a factos e o acórdão recorrido, apesar da ausência total da discriminação fáctica indispensável sufragou o entendimento desta, confirmando-a, pelo que o acórdão deve ser revogado e o processo baixar ao tribunal de 1.^a instância para se proceder a novo julgamento de facto e de direito.

2 — Está provado nos autos que o impugnante celebrou um contrato de mútuo oneroso, relativo ao capital de 2 643 000\$, à taxa anual de 15%.

Assim, o impugnante tinha de elidir a presunção do vencimento de juros do mútuo através de decisão proferida por tribunal comum (artigo 14.º, § 2.º, do CIC).

A leitura do artigo 14.º citado revela-nos que, para contratos de mútuo e aberturas de crédito, se manifesta a existência de três presunções;

Que esses contratos vencem juros;

Que a taxa de juro é de 15%, se outra mais elevada não constar do título constitutivo ou não tiver sido declarada;

Que o juro começa a vencer-se, nos mútuos, desde a data do contrato.

Estas presunções estão em certa medida, em contradição com o princípio do rendimento real (artigos 3.º a 5.º do CIC) do imposto de capitais.

Sabe-se que, no domínio dos mútuos e das aberturas de crédito, há, muitas vezes, a tentação da fraude e da evasão fiscal, pelo que o legislador consagrou as mencionadas presunções, admitindo que a sua elisão só possa efectuar-se através dos tribunais comuns, salvo as excepções previstas no § 2.º do artigo 14.º

O processo de impugnação não é idóneo para destruir essas presunções. A sua função é anular a liquidação que se considera ferida de qualquer ilegalidade.

É o tribunal comum que tem competência para declarar a inexistência de juros (v., neste sentido, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 88, p. 78; Laurentino Silva Araújo, em *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 91, p. 99; Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, «Tribunal competente para acção contra o Estado, de inexistência de juros», no *Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra*, ano XLII, p. 335 e separata, Coimbra (1967) Editora; A. C. Cardoso Mota, *O Imposto de Capitais*, 2.^a ed., Porto Editora, 1976, p. 202; F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Código do Imposto de Capitais Anotado*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, 1984, p. 418, e Vítor Faveiro, *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, II vol., Coimbra Editora, 1986, pp. 257 e seguintes).

«Porque a presunção do artigo 14.º do CIC — di-lo expressamente no seu § 2.º — só cede perante uma decisão judicial. Sendo assim, antes dessa decisão o mútuo ou abertura de crédito continua, nos olhos da lei a vencer o juro mínimo; aos olhos da lei continua, pois, a subsistir o facto tributário. Ora, enquanto a lei entender que o facto tributário subsiste, o contribuinte não pode ser admitido a arguir a sua inexistência. Apenas poderá fazê-lo depois de destruída a presunção legal, isto é, depois de obtida uma sentença favorável em acção por ele intentada contra o Estado. Daí que, se o contribuinte

vier impugnar a liquidação, não com fundamento em decisão judicial que declare inexistentes os juros, mas a simples inexistência destes, a sua petição tenha de ser liminarmente indeferida por inviabilidade manifesta.» Doutor Teixeira Ribeiro, cf. *ob. cit.*, p. 344, e separata, p. 15.

V., no sentido do artigo 14.º do CIC, os artigos 7.º e 39.º, n.º 2, do CIRS.

3 — Daqui resulta que a primeira indagação que o tribunal havia de efectuar seria a de saber se a presunção prevista no artigo 14.º do CIC havia sido elidida por decisão judicial.

Como o não foi, elidida a presunção, no caso em apreço, não há que fazer mais indagação, pois havia a presunção de juros.

Assim, não há a violação dos artigos 659.º e 660.º do CPC.

4 — A citação da informação da Repartição de Finanças de Guimarães (2.^a) — «conforme se depreende da fundamentação aduzida, tudo se resume a uma só coisa — o contribuinte não auferiu rendimentos, nem os podia auferir, logo, o imposto não é devido.

Caso a impugnação seja julgado procedente, as anulações são totais.»

Embora o Sr. Chefe da Repartição de Finanças não tenha sido feliz na transmissão do seu pensamento, o que pretendia referir era que se se demonstrasse, dada a fundamentação da petição, que o contribuinte não auferira rendimentos, nem os poderia ter auferido, o imposto não seria devido e se a impugnação fosse julgada procedente, as anulações seriam totais.

Não há, pois, qualquer contradição entre o decidido na sentença e a mencionada informação.

Por outro lado, como já vimos, dado a presunção legal de que o mútuo vencia juros, não havia que discutir se o contrato vencia ou não juros, porque a elisão da presunção só podia efectuar, se através de decisão dos tribunais comuns (artigo 14.º, § 2.º, do CIC).

5 — Embora a sentença do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Braga não seja um modelo de perfeição, o que é certo é que inseria toda a matéria de facto necessária para a decisão do processo (artigo 95.º do CPCI — cf. artigo 132.º do CPT), dada a questão prévia a decidir — se a presunção do juro havia sido elidida por decisão do tribunal comum. Tal não sucedia, por isso havia a presunção dos juros.

Não se verifica qualquer nulidade nem houve violação do artigo 712.º, n.º 2, do CPC.

6 — Em face do exposto, o acórdão recorrido não merece censura, pelo que tem de ser mantido, pois as conclusões das alegações do distinto recorrente não obtém qualquer êxito.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Não são devidas custas.

lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 092, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Guilhermina Preciosa de Sousa Santos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo, dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo regime, manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação, além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Maio de 1986.

O auto de notícia foi levantado em 3 de Outubro de 1991.

O processo de transgressão foi autuado em 30 de Outubro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.º Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processos, de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa. 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, e 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 118, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Adelino Simões do Nascimento. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo, dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo

regime manter em vigor, na sua intregalidade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação, além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Novembro de 1987.

O auto de notícia foi levantado em 20 de Novembro de 1991, e o processo de transgressão foi autoado em 27 de Novembro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processos de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, e 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 129, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Fonseca, Sousa e Palma, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo, em resumo, dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI, para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito; o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Janeiro de 1987.

O auto de notícia foi levantado em 23 de Abril de 1992.

O processo de transgressão foi autuado em 27 de Abril de 1992, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processos de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais os artigos 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa, mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal), 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 130, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Gaspar e Valente, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo, em resumo, dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Janeiro de 1988.

O auto de notícia foi levantado em 3 de Novembro de 1991.

O processo de transgressão foi autuado em 11 de Novembro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCJ.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais os artigos 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCJ).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, e 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente a sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Inaplicabilidade do artigo 79.º e seus parágrafos do Código da Contribuição Industrial (CCI). Caducidade da liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *É de todo carente de sentido a invocação de violação do artigo 79.º e seus parágrafos do CCI se a liquidação adicional a contribuinte do grupo A é feita por correcções à declaração modelo 2, sem o menor recurso às regras do grupo B.*
- 2 — *É perfeitamente tempestiva e não violadora do prazo do artigo 94.º do CCI a liquidação adicional, operando antes de 31 de Dezembro de 1989, com referência ao exercício de 1984.*

Recurso n.º 16 144, em que são recorrente Construções Rites, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Construções Rites, L.^{da}, com os sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação da contribuição industrial, imposto extraordinário sob lucros e juros compensatórios, no total de 13 082 155\$: invocando ilegalidade, vício de forma e inexistência de facto tributário, por isso que, reportando-se a liquidação ao exercício de 1984, não foi notificada de que fora ordenada a revisão da matéria colectável conforme §§ 4.º e 5.º do artigo 79.º do CCI, tendo sido excedido o prazo de três anos consignado no § 2.º do referido artigo 79.º do CCI, já que a matéria colectável foi fixada em Outubro de 1989, tendo sido o valor fixado com base em conclusões e presunções e não em elementos concretos que não existiram, tendo sido violado o artigo 54.º do CCI. Pediu a anulação da liquidação.

Prestadas as informações oficiais, recebida a impugnação e notificada para contestar, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo respondeu nos termos de fl. 69 a fl. 71, opinando pelo indeferimento do pedido, tendo junto documentos.

Pela sentença de fls. 89 e 90 o Sr. Juiz julgou a impugnação totalmente improcedente.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 92, que foi admitido.

Com as alegações de fl. 95 a fl. 98 a R. concluiu:

«1.ª A recorrente não foi ouvida, quanto à revisão do lucro tributável de que foi objecto, violando-se o disposto no artigo 79.º, n.ºs 4 e 5, do CCI.

2.ª Foi excedido o prazo de três anos a que se refere o § 1.º do mesmo código, entre a fixação e a revisão daquele lucro tributável.

3.^a Não há nos autos elementos concretos que conclua pelo prejuízo da Fazenda Nacional, violando-se o disposto no § 2.º daquele artigo 79.º

4.^a A escrita da recorrente beneficia da presunção de veracidade, nos termos do artigo 44.º do Código Comercial e artigo 78.º do Código de Processo Tributário (CPT).

5.^a Não foi ilidida a presunção consignada na conclusão anterior.»

Em contra-alegações a ilustre representante da Fazenda Pública entende que a liquidação adicional impugnada resultou de exames à escrita da R., na sequência dos quais foi usada a faculdade prevista no CCI (por exemplo, artigos 26.º, 51.º-A, 54.º, 90.º e 91.º) de a administração fiscal realizar correcções à liquidação efectuada pelo próprio contribuinte do grupo A, acrescentando que, sendo a liquidação adicional de 1989 e referindo-se a 1984, não se encontrava caducado o respectivo direito, como decorre do artigo 94.º do CCI, pelo que o recurso deve ser julgado improcedente.

Em douto parecer, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta entende que o recurso não merece provimento.

Correram-se os vistos.

Na sentença recorrida o Sr. Juiz deu como provados os seguintes factos:

1 — A impugnante apresentou, em 27 de Junho de 1985 a declaração modelo 2 de contribuição industrial, com referência ao exercício de 1984, na sequência do que, em 18 de Março de 1986, lhe foi apurado certo lucro tributável;

2 — Em 2 de Novembro de 1987, em função de correcções introduzidas aos elementos contabilísticos da impugnante, no decurso da fiscalização a que ela foi sujeita entre 3 de Outubro de 1986 a 15 de Dezembro de 1986, foi-lhe apurado outro lucro tributável;

3 — A impugnante pertencia então ao grupo A da contribuição industrial;

4 — Em 26 de Outubro de 1989 foi apurado o lucro tributável sobre o qual foi feita a liquidação impugnada, na sequência de nova fiscalização à escrita da impugnante, ordenada em 19 de Junho de 1989;

5 — À impugnante não foi notificada qualquer ordem de revisão do lucro tributável anteriormente fixado;

6 — O lucro tributável foi alterado nos dados do relatório, de fl. 35 a fl. 57, aqui dado por reproduzido.

Com base nesta factualidade e entendendo que a argumentação da R. tem por base o artigo 79.º do CCI, não lhe sendo tal norma aplicável por ser ela contribuinte do grupo A, o procedimento adoptado está de acordo com o artigo 54.º do CCI e o artigo 44.º do Código Comercial se refere a litígios entre comerciantes, o Sr. Juiz julgou a impugnação improcedente, razão que levou à interposição do recurso cujas conclusões se transcreveram.

Reportando-nos às conclusões do recurso, logo se verifica que nenhuma delas procede. É que as três primeiras partem do princípio da aplicação do artigo 79.º e seus parágrafos do CCI, quando tal artigo não esteve minimamente na base das correcções da liquidação anterior, como um pouco adiante explicaremos.

As duas últimas referem-se ao valor da escrita nos termos dos artigos 44.º do Código Comercial e 78.º do CPT.

Quanto ao artigo 44.º do Código Comercial ele visa o valor da escrita entre comerciantes e nada teve que ver com o valor da escrita par efeitos fiscais.

Quanto ao artigo 78.º do CPT, que preceitua:

«Quando a contabilidade de escrita do sujeito passivo se mostrar organizada segundo a lei comercial e fiscal, *presume-se* (o itálico é apuro) a veracidade dos dados e apuramentos decorrentes, *salvo se* (o itálico volta a ser nosso) se verificarem erros, inexactidões ou outros indícios fundados de que ela não reflecte a matéria tributável efectiva do contribuinte.»

Ora, da leitura deste preceito que, aliás, não seria aplicável ao caso dada a posterioridade do CPT à fixação da matéria colectável e liquidação adicional efectuadas, também se vê que da escrita se presume a veracidade dos dados e apuramentos decorrentes, salvo se se verificarem erros inexactidões ou outros indícios fundados [...] precisamente o que vem provado em sede factual no n.º 6 por remissão para os exames de fl. 34 a fl. 57.

Logo, a invocação de preceito, por extemporâneo e não pertinente não logra qualquer êxito.

Está totalmente fora de questão uma fixação de matéria colectável no exercício de 1984 com o recurso a presunções e estimativas, o que envolveria a tributação sobre os lucros presumivelmente obtidos no exercício, ou seja, pelas regras do grupo B.

As correcções à escrita feitas pelos serviços da Inspeção-Geral de Finanças e Serviço de Fiscalização Tributária foram feitas de acordo com as regras do grupo da contribuição industrial em que a contribuinte se encontrava colectada, ou seja, o grupo A.

Como em 26 de Outubro de 1989 foi apurado o lucro tributável sobre o qual foi feita a liquidação impugnada atinente ao exercício de 1984 — pontos 1 e 4 da matéria de facto —, não foi desrespeitado o disposto no artigo 94.º do CCI, que previa o prazo de caducidade de cinco anos para as liquidações adicionais.

Sendo que do artigo 22.º do CCI, que salienta o facto de que os proveitos e custos podem ser objecto de correcções para efeitos fiscais nos termos dos artigos 23.º a 54.º, que não foi apurado tal lucro pelas regras do grupo B e que na liquidação adicional foi respeitado o prazo do artigo 94.º do mesmo diploma a que, como muito bem salienta, a fl. 106, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta, «como o único fundamento do recurso a R. invoca a inobservância na determinação do lucro tributável das normas constantes do artigo 79.º do CCI. Como resulta da matéria de facto provada, a matéria colectável da R. foi fixada pelo sistema do grupo A, pelo que as normas do citado preceito não lhes são aplicáveis» é evidente a improcedência do recurso.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida.

Valor do processo, o fixado em 1.^a instância.

Custas pela recorrente, com a procuradoria de 70 %.

lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Oposição. Fase administrativa e fase judicial do processo de execução fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na técnica do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), os chefes das repartições de Finanças eram considerados juizes auxiliares nos processos judiciais.*
- 2 — *Com a entrada em vigor da Constituição da República Portuguesa (CRP) passou a haver uma separação efectiva entre a função administrativa e a função judicial.*
- 3 — *O artigo 60.º, n.º 2, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) preenche esse desiderato, no que respeita às execuções fiscais: às repartições de Finanças cabe a fase administrativa e aos tribunais tributários a fase judicial [artigos 4.º, alínea d), do CPCI e 237.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário (CPT)].*

Recurso n.º 16 201, em que são recorrente a Sociedade de Análises e Radiologia Dr. Santos Monteiro, L.^{da} e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Na Repartição de Finanças de Almada — 1.^a Repartição — instaurou-se a execução fiscal n.º 6351/88, por dívida de contribuição industrial, grupo A, do ano de 1984 — 336 303\$ — e imposto extraordinário sobre lucros de 1984 — 56 734\$ — contra a Sociedade de Análises e Radiologia Dr. Santos Monteiro, L.^{da}, p. c. 501079327, com sede na Rua de Bernardo Francisco da Costa, 38, 1.º, Almada, com os fundamentos seguintes:

A cobrança coerciva de uma dívida de imposto pelo chefe de repartição de Finanças viola o artigo 106.º, n.º 3, da CRP.

Falsidade do título que resulta das certidões de relaxe não responderem a liquidação, por em 1984 não ter obtido rendimentos e haver a dívida de contribuição industrial — 56 734\$ —, quando se trata de imposto extraordinário e deriva de matéria colectável de 1980, e nessa data não existia tal imposto.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua contestação, defende que a oposição não pode ser julgada procedente.

O distinto representante do Ministério Público, tomando em consideração os artigos 145.º, § único, 4.º, alínea a), e 152.º do CPCI, é de parecer que a oposição deve ser julgada improcedente.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Setúbal julgou a oposição improcedente por improcederem os invocados fundamentos de usurpação de funções e de inconstitucionalidade, bem como os vícios atribuídos aos títulos executivos.

A oponente, não se conformando com a sentença proferida, interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, extraindo as seguintes conclusões:

1.^a A competência para instaurar execuções fiscais compete, nos termos dos artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF, aos tribunais tributários de 1.^a instância.

2.^a Os aludidos preceitos revogaram tacitamente, os artigos 40.º, alínea d), e 152.º do CPCI.

3.^a Ao aplicar os artigos 40.º, alínea d), e 152.º do CPCI para fundamentar a competência das repartições de Finanças para instaurarem execuções fiscais, a dita sentença recorrida violou os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, alínea a), do ETAF.

4.^a Mesmo que não tivessem sido revogados os aludidos preceitos do CPCI, deveriam ter sido considerados inconstitucionais e afastada a sua aplicação, por violação dos artigos 206.º, 208.º, 106.º, n.º 13, e 114.º, n.º 1, da CRP.

5.^a Os artigos 43.º, alínea g), e 237.º do CPT são organicamente inconstitucionais, por violarem o artigo 168.º, n.º 1, alínea g), da CRP, e materialmente inconstitucionais, por violarem o seu artigo 206.º

6.^a Estão, portanto, em vigor os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF.

7.^a A dita sentença recorrida violou os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF referido e os artigos 106.º, n.º 3, 114.º, n.º 1, 168.º, alínea q), 206.º e 208.º da CRP.

O digno representante do Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que não se deve conhecer da inconstitucionalidade dos artigos 43.º, alínea g), e 237.º do CPCI, por ser questão nova e de negar provimento ao recurso por os artigos 40.º, alínea a), e 152.º do CPCI não violarem os artigos 206.º, 208.º, 106.º, n.º 3, e 114.º, n.º 1, da CRP e tais artigos não foram revogados pelo artigo 62.º, n.º 1, alínea c), do ETAF, uma vez que estes normativos regem a competência do tribunal e não a fase administrativa do processo de execução fiscal atribuída às repartições de Finanças.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Foi intentada execução fiscal para cobrança de 336 303\$, de contribuição industrial do exercício de 1984, e para cobrança de 56 734\$, relativo ao imposto extraordinário sobre lucros do mesmo exercício.

b) Com a data de 30 de Março de 1987, foram expedidos à impugnante os ofícios constantes de fl. 18 a fl. 20, sendo o primeiro a comunicar-lhe a fixação da matéria imputável do exercício de 1984 «a qual não origina liquidação de contribuição», no segundo a comunicar-lhe a liquidação de 336 303\$ de contribuição industrial e juros compensatórios, respectivamente, 324 000\$ e 12 303\$ e o terceiro a comunicar-lhe a liquidação de 56 734\$, sendo 54 000\$ de imposto extraordinário sobre lucros e 2734\$ de juros compensatórios.

O M.^{mo} Juiz recorrido julgou a oposição improcedente, por não se verificar a usurpação de funções, a inconstitucionalidade e a falsidade do título executivo invocados.

A oponente recorre, alegando que os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF, revogaram os artigos 40.º, alínea d), e 152.º do CPCI e, mesmo que os não tivesse revogado, tais preceitos seriam

inconstitucionais, e ainda os artigos 43.º, alínea g), e 237.º do CPT seriam orgânica e materialmente inconstitucionais.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento e quanto à conclusão 5.ª — inconstitucionalidade orgânica e material do artigo 43.º, alínea g), e 237.º do CPT —, por ser matéria nova, não pode ser conhecida.

Equacionadas as questões, urge decidi-las.

2 — Sabe-se que os recursos são os meios idóneos para apreciar uma decisão que se considera ferida de qualquer ilegalidade.

Porém, os recursos têm por fim modificar as decisões recorridas e não criar decisões sobre matéria nova. Não podem apreciar questões que não constam da decisão recorrida.

A recorrente, na conclusão 5.ª, refere:

«Os artigos 43.º, alínea g), e 237.º do CPT são organicamente inconstitucionais, por violarem o artigo 168.º, n.º 1, alínea g), da CRP, e materialmente inconstitucionais, por violarem o artigo 206.º»

Trata-se de uma questão nova, pelo que não podia ser apreciada na sentença recorrida.

Se não foi apreciada tal questão, a mesma não pode ser objecto do presente recurso.

Tinha razão de ser a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

3 — A R. alega que os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF atribuíram a competência para conhecer dos processos de execução fiscal aos tribunais tributários de 1.ª instância, tendo revogado tacitamente os artigos 40.º, alínea d), e 152.º do CPCI, e se se considerasse que não foram revogados, deveriam considerar-se inconstitucionais e afastada a sua aplicação por violação dos artigos 206.º, 208.º, 106.º, n.º 3, e 114.º, n.º 1, da CRP.

Ora, os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF não revogaram os artigos 40.º, alínea d), e 152.º do CPCI.

Com efeito, na técnica do CPCI, os chefes das repartições de Finanças eram considerados juizes auxiliares (artigo 40.º, § único) nos processos judiciais (artigo 47.º).

Porém, com a entrada em vigor da CRP passou a haver uma separação efectiva entre a função administrativa e a função judicial (artigo 114.º).

É para preencher esse desiderato que o n.º 2 do artigo 60.º do ETAF (com a redacção da Lei n.º 4/86, de 21 de Março) esta preceitua:

«Os tribunais (tributários) podem ser auxiliados pelos Serviços da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos nos termos estabelecidos na lei de processo, designadamente para efeitos de instauração e prosseguimento de cobranças coercivas.»

Deste normativo resulta a ideia de que as funções administrativas — fase administrativa — do processo de execução fiscal é exercida pelas repartições de Finanças, salvo nos concelhos de Lisboa e Porto, onde os tribunais tinham jurisdição plena no processo de execução fiscal [artigos 63.º, n.º 3, do ETAF e 152.º, alínea b), §§ 1.º e 2.º, do CPCI].

O caso em apreço passou-se no concelho de Almada, pelo que a execução fiscal tinha de instaurar-se na respectiva repartição de Finanças.

Assim, a fase administrativa corria na repartição de Finanças (cf. acórdão de 13 de Maio de 1982, recurso n.º 14 116, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 376, p. 423) e a fase judicial nos tribunais tributários

de 1.ª instância [artigos 40.º, alínea d), do CPCI e 237.º, n.º 2, do CPT).

As repartições de Finanças deixaram de ser juizes auxiliares para serem serviços da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, a quem incumbe a fase administrativa do processo de execução fiscal.

Portanto, a instauração da execução fiscal, a citação e a penhora são trâmites administrativos tutelados pelo artigo 60.º, n.º 2, do ETAF.

Já a oposição, os embargos de terceiro, reclamações de créditos, a anulação da venda e os incidentes são institutos da fase judicial [artigos 40.º, alínea d), do CPCI e 237.º, n.º 2, do CPT], cabendo a sua apreciação nos tribunais tributários.

De tudo isto resulta que os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), e 63.º, n.º 3, do ETAF não revogaram os artigos 40.º, alínea d), e 152.º, do CPCI.

Também os artigos 40.º, alínea d), e 152.º citados não colidem com os artigos 206.º e 208.º da CRP, por se limitarem a fase administrativa do processo de execução fiscal. Por isso, também não contraria o artigo 114.º, n.º 1 (cf. J. G. Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.ª ed., Coimbra Editora, 1993, p. 497). Não há qualquer fricção com o artigo 106.º, n.º 3, porque os impostos em execução existiam nas leis em vigor e foram liquidados e cobrados nos termos previstos na lei.

Em suma: a sentença recorrida não violou os artigos 62.º, n.º 1, alínea a), e 63.º, n.º 3, do ETAF e também os artigos 106.º, n.º 3, 114.º, n.º 1, 206.º e 208.º da CRP.

4 — Em face do exposto, as conclusões alinhadas pela R. não obtêm qualquer êxito e, por isso, a sentença recorrida não merece censura, sendo de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a sentença recorrida.

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto sobre o valor acrescentado (IVA). Empreitadas da Caixa Geral de Depósitos. Natureza jurídica da Caixa Geral de Depósitos. Taxa reduzida do IVA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A Caixa Geral de Depósitos é uma pessoa colectiva de direito público, um instituto público, aparecendo como uma empresa pública com um estatuto de feição marcadamente publicístico.*

2 — *Dada a natureza jurídica da Caixa, as respectivas empreitadas são empreitadas de obras públicas.*

3 — *As empreitadas em causa são empreitadas de obras públicas e que estão sujeitas a taxa reduzida — taxa de 8% [artigo 18.º, alínea a)] e lista II, n.º 3.6 — de IVA.*

Recurso n.º 16 224, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido a Caixa Geral de Depósitos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência, p. c. 500960046, com sede no Largo do Calhariz, em Lisboa, e a Projel — Engenharia, S. A., p. c. 500223467, com sede na Rua de São Sebastião da Pedreira, 55, em Lisboa, vieram impugnar a liquidação do IVA, no montante de 729 000\$, pago em 9 de Janeiro de 1991, como fundamento de que, por ser um instituto público, está sujeito a taxa reduzida de 8 %: artigo 18.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e ponto 3.6 da lista II anexa ao mesmo CIVA, na redacção anterior ao Decreto-Lei n.º 195/89, de 12 de Junho, relativamente às empreitadas adjudicadas que são consideradas empreitadas de obras públicas e, a ser devido IVA, a taxa seria de 16 % e não de 17 %, por a factura ser anterior ao Decreto-Lei n.º 195/89, de 12 de Junho.

O digno representante da Fazenda Pública manifesta-se pela improcedência da impugnação, por a Caixa Geral de Depósitos (CGD) se encontrar excluída da taxa reduzida.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 7.º Juízo — julgou procedente a impugnação por considerar a CGD como um instituto público e, por isso, as suas empreitadas são obras públicas e, em consequência, é lhe aplicável a taxa reduzida a 8%.

O digno representante da Fazenda Pública interpõe recurso para este Supremo Tribunal (artigo 167.º do Código de Processo Tributário), formulando as conclusões seguintes:

1.ª A impugnante, embora seja um instituto público, tem a natureza de empresa pública.

2.ª Muito embora faça parte da administração indirecta do Estado, os seus estatutos, objectivos, substrato económico, jurídico e teológico, a intituam como uma organização empresarial que visa o lucro e não interesses públicos.

3.ª Caso contrário, violaria o princípio da igualdade jurídica constitucionalidade consagrado e o direito concorrencial com as suas congéneres.

4.ª Logo, a empreitada levada a cabo não está sujeito à taxa reduzida, como pretende a impugnante, mas sim à taxa normal de 17%, violando-se o artigo 18.º do CIVA, bem como o ponto 3.6 da lista II anexa ao código, que excluem as empresas públicas.

A CGD contra-alegou, por ser um instituto público, as suas empreitadas são empreitadas de obras públicas que se enquadram na previsão do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 235/86, de 18 de Agosto, pelo que a sentença recorrida deverá manter-se *in totum*.

A digna representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por a CGD ser um instituto público pelo que a empreitada está abrangida pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 235/86, de 19 de Agosto, pelo que a taxa do IVA aplicável era de 8%.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida dá como provada a seguinte matéria de facto:

a) A Direcção de Serviços de Controle dos Serviços de Administração do IVA, da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI) remeteu à Repartição de Finanças do 10.º Bairro Fiscal de Lisboa, a nota de apuramento modelo 382 do IVA, respeitante ao período de 1 de Janeiro de 1989 a 31 de Dezembro de 1989 e referente ao sujeito passivo, Projel (fl. 127).

b) Esse ofício remetia também fotocópia da informação elaborada pela mesma Direcção de Serviços e respectivos anexos (cf. fls. 128 e seguintes).

c) No mencionado mapa de apuramento foi indicado como IVA a cobrar adicionalmente o montante de 729 000\$ (cf. fl. 127.v.º) relativo a 1989 (fl. 132).

d) Em conformidade com o artigo 82.º do CIVA, estes serviços procederam à respectiva liquidação correctiva e foram apurados os montantes seguintes.

IVA — Ano de 1989 — 729 000\$.

e) Conforme ofício n.º 9523, de 27 de Dezembro de 1990, registado, com AR, o qual foi assinado em 3 de Janeiro de 1991, a Projel foi notificada para, no prazo de 15 dias, a contar da notificação, efectuar o pagamento eventual daquela importância (cf. fl. 126).

f) A empresa compareceu na repartição de Finanças e pagou eventualmente o liquidado em 9 de Janeiro de 1991.

g) A liquidação adicional efectuada teve por base, no que respeita à verba de 729 000\$, ora impugnada, o entendimento da DGCI de que a empreitada adjudicada pela CGD não são empreitadas de obras públicas, sendo, consequentemente, abrangidos pela taxa normal de IVA de 16% e não pela taxa reduzida de 8% aplicada pela Projel na empreitada que lhe foi adjudicada pela CGD, respeitando aquela verba à diferença apurada.

h) Dão-se por reproduzidos os documentos juntos de fl. 16 a fl. 123.

i) A obra adjudicada consistia em «empreitadas de montagem, no fornecimento da rede de média tensão», relativa ao edifício em construção do complexo sede da CGD ao Campo Pequeno, em Lisboa.

j) As empreitadas adjudicadas pela CGD com vista às suas novas instalações sempre se regeram pela legislação que regula as empreitadas de obras públicas.

l) Dá-se por reproduzido o documento de fl. 125.

m) Dão-se por reproduzidos os documentos de fls. 126 e seguintes.

2 — Mostram os autos e alcança-se do relatado que o problema a decidir neste recurso consiste em saber se o contrato de aplicação da empreitada da CGD à Projel é ou não um contrato de obras públicas, para se determinar se a taxa do IVA a aplicar é a reduzida ou a normal.

O M.º Juiz recorrido, os recorridos e o distinto representante do Ministério Público entenderam que a empreitada em causa é uma obra pública e, por isso, a taxa do IVA a aplicar é de 8%.

Por seu lado, o digno representante da Fazenda Pública defende que a empreitada em causa não é de obra pública, pelo que a taxa a aplicar é a taxa de 17%.

Equacionando a questão, urge decidir.

3 — A prova dada por assente pela sentença recorrida revela que a obra adjudicada pela CGD com vista às suas novas instalações, sempre se regularam pela legislação própria das empreitadas de obras públicas.

Com efeito, o artigo 1.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 235/86, de 18 de Setembro, dispõe:

«O presente diploma aplica-se às empreitadas destinadas à realização de trabalhos de construção, reconstrução, restauro, reparação, conservação ou adaptação de bens imóveis que, no território nacional, corram total ou parcialmente por conta do Estado, de associação pública ou de instituto público.»

Por sua vez o artigo 1, n.º 1, alínea d), do Decreto-Lei n.º 100/88, de 23 de Março, estatui:

«Obra pública — toda a obra executada total ou parcialmente por conta do Estado, associações públicas, institutos públicos, autarquias locais, empresas públicas, empresas de economia mista e empresas concessionárias do Estado ou de outras entidades públicas.»

Dos textos transcritos ressalta que as empreitadas pela Caixa eram consideradas como obras públicas.

Na verdade, a CGD até ao Decreto-Lei n.º 287/93, de 20 de Agosto, era considerada uma pessoa colectiva de direito público (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1989) e um instituto de crédito do Estado (artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 8953), embora, nos termos do artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 260/76, de 8 de Agosto, seja também considerada uma empresa pública, dada a sua natureza de instituição de crédito.

Até ao Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro (artigo 2.º, alínea 4), a Caixa gozava de uma isenção geral de impostos e taxas, sendo equiparada ao Estado (v. artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 48 953; cf. relatório do Decreto-Lei n.º 287/93).

Este condicionalismo derivava da circunstância da CGD ser uma pessoa colectiva de direito público e um instituto público.

O digno representante da Fazenda Pública também considera que a CGD como um instituto público, embora tenha a natureza de uma empresa pública como organização empresarial que visa o lucro e não os interesses públicos.

Acontece que havia empresas públicas que revertiam a forma de pessoa colectiva de direito público e se regiam por um estatuto de feição marcadamente publicista (artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 260/76) — CGD, CTT, LLP, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, EPUL, AGA, Empresa Pública dos Parques Industriais, etc, e outras cujo modelo é o direito privado Cimpor, Lisnave, etc. — as primeiras estavam isentas de impostos e as segundas estavam sujeitas à tributação directa e indirecta, nos termos gerais (artigo 34.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 260/76); v. António Braz Teixeira; *Princípios de Direito Fiscal*, vol. 1, 3.ª ed., Coimbra, Almedina, 1985, p. 199.

Daqui resulta que a CGD tinha um estatuto próprio, não de empresa com cariz privado mas sim de natureza de pessoa colectiva de direito público, de instituto público.

Sendo esta a natureza da CGD, as empreitadas das suas obras são empreitadas de obras públicas [artigos 1.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 235/86, e 1.º, n.º 1, alínea d), do Decreto-Lei n.º 100/88]. Trata-se de contratos administrativos [artigo 9.º, n.º 2, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF)] sujeito ao contencioso administrativo [artigo 51.º, n.º 1, alínea g), do ETAF] — v. artigos 55.º

e 220.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 235/86 — salvo quando optarem pelo tribunal arbitral (artigo 225.º do Decreto-Lei n.º 235/86).

Deste modo, para a empreitada da CGD ser considerada como empreitada de obras públicas não era necessário a publicação de portaria do Ministério das Obras Públicas, por a Caixa ser uma pessoa colectiva de direito público, um instituto público e não classificar-se apenas como uma empresa pública.

3 — Assente que a empreitada em causa é uma empreitada de obras públicas, para efeitos de IVA, fica sujeita à taxa reduzida, ou seja, a taxa de 8 % — artigo 18.º, n.º 1, alínea a), do CIVA e lista II, n.º 3.6, anexa ao citado código (na redacção anterior ao Decreto-Lei n.º 195/89, de 12 de Junho), por a factura em causa, n.º 285/9 (v. fls. 107 e 139), ser de 22 de Fevereiro de 1989.

Não se diga que o Decreto-Lei n.º 195/89, de 12 de Junho, veio dar uma nova redacção ao n.º 3.6 da lista II referida nos termos seguintes:

«As empreitadas de bens imóveis, em que são donos da obra pessoas colectivas de direito público, com excepção das empresas públicas, instituições particulares de solidariedade social ou instituições religiosas e missionárias, desde que, em qualquer caso, as referidas empreitadas sejam directamente contactadas com o empreiteiro.»

Embora tal redacção não tenha aplicação ao caso *sub judice*, o que é certo é que não contraria o entendimento explanado de que as empreitadas da CGD eram empreitadas de obras públicas, uma vez que a Caixa era uma pessoa colectiva de direito público (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 48 953) e não uma empresa pública cujo modelo é o direito privado.

4 — Em face do exposto, as conclusões das alegações do digno recorrente não alcançam êxito.

Deste modo, a sentença recorrida não merece recurso, pelo que é de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirma a sentença recorrida.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Embargos de terceiro. Indeferimento liminar. Improcedência manifesta. Estabelecimento comercial. Penhora. Posse. Traspasse. Venda em hasta pública. Arrematação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os embargos de terceiro devem ser liminarmente indeferidos no caso de manifesta improcedência — artigos 1040.º e 1041.º do Código de Processo Civil —, isto*

é, quando seja de todo inútil o prosseguimento da lide face às alegações de facto e de direito constante da petição inicial.

- 2 — *Não se justifica tal indeferimento se o embargante rege contra a ordem judicial de venda em hasta pública do direito do arrendamento e traspasse relativo a estabelecimento localizado em prédio urbano de que é proprietário, alegando ter tal direito deixado de existir posteriormente à respectiva penhora de que nem sequer terá sido notificado nem teve conhecimento oportuno.*
- 3 — *A questão assim posta ao tribunal só a final poderá ser decidida — artigo 1042.º do mesmo diploma legal.*

Recurso n.º 16 264, em que são recorrente José Francisco Videira Pinto da Cunha Leal e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por José Francisco Videira Pinto da Cunha Leal, com os demais sinais dos autos, do despacho, de fls. 16 e seguintes, que indeferiu liminarmente os embargos pelo mesmo deduzidos contra a ordem judicial de «venda em hasta pública do direito ao arrendamento e traspasse relativo ao prédio urbano de que é proprietário, sito em Avenida do Almirante Gago Coutinho, 134, Lisboa».

Fundamentou-se a decisão, em síntese, em que «não constitui fundamento dos embargos de terceiro, em execução fiscal, o direito de propriedade sobre prédio pretensamente ofendido pela penhora de um direito ao arrendamento constituído sobre o dito prédio e de um direito de traspasse do estabelecimento, no prédio localizado».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A questão de saber se os inquilinos podem, ou não, embargar de terceiro, não devia ter sido apreciada na decisão recorrida, porquanto o recorrente nunca foi inquilino do prédio onde esteve instalado o estabelecimento comercial da Lesicomércio, L.ª»

2.ª O Sr. Juiz recorrido pronunciou-se sobre uma execução que corre os seus termos entrada sob o n.º 91/78, pelo 4.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, relativa a um estabelecimento sito na Rua do Dr. Manuel Vieira da Silva, 75, 1.º, no Porto, apreciando indevidamente a posição do respectivo locatário, pronunciando-se indevidamente sobre os direitos dos respectivos 'proprietários-senhórios'.

3.ª Ao concluir que o recorrente não provou a posse sobre o bem penhorado, quando é certo que o indeferimento liminar dos embargos tornava impossível a produção de prova, o Sr. Juiz recorrido voltou a apreciar uma questão (a prova) de que não podia tomar conhecimento, atento o mencionado indeferimento.

4.ª Do que se concluiu nas precedentes conclusões 1.ª, 2.ª e 3.ª, decorre a nulidade da decisão recorrida — artigo 668.º, n.º 1, alínea d), do Código de Processo Civil.

5.ª Mas a decisão recorrida é também nula, porquanto os seus fundamentos de facto se reportam a um estabelecimento sito no Porto e os seus fundamentos de direito se reportam à situação do respectivo

locatário e dos respectivos senhorios, sendo evidente que tais fundamentos nada têm que ver com os presentes embargos.

6.ª O recorrente alegou a sua qualidade de terceiro e a posse do direito ao arrendamento e, quanto à posse, pontualizou mesmo que, quando foi notificado da venda em hasta pública, já o direito ao arrendamento deixara de fazer parte do estabelecimento comercial da executada, não podendo ser penhorado.

7.ª A legitimidade do recorrente e a manifesta ofensa da sua posse decorreu da circunstância de este nunca ter sido notificado e que o direito ao arrendamento ficava à ordem do tribunal da execução (artigos 856.º do Código de Processo Civil e 200.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos), pelo que,

8.ª Como a penhora do direito ao arrendamento consiste na notificação do devedor-senhorio (ao direito do inquilino mudar o arrendado corresponde o dever do senhorio de não impedir tal utilização), conclui-se que nunca houve penhora do direito ao arrendamento. Acresce,

9.ª Que existindo penhora, a lei proíbe a venda em hasta pública. Assim,

10.ª Deve dar-se provimento ao presente recurso, revogando-se a decisão recorrida e substituindo-a por outra que julgue procedentes os embargos de terceiro deduzidos pelo recorrente, com as legais consequências.»

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que «a posse que os artigos 1077.º, n.º 1, do Código de Processo Civil e 126.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos contemplam é aquela que incide sobre o bem penhorado».

No caso *sub judice*, a posse que o recorrente invocou como ofendida diz respeito ao prédio que fora arrendado e não ao próprio arrendamento, pelo que a posse invocada não constitui fundamento para embargar a penhora efectuada.

Acresce que, estando a penhora de direitos regulamentada directamente nos artigos 856.º a 862.º do Código de Processo Civil, deveria o recorrente quando, na qualidade de senhorio, foi notificado da penhora do direito ao traspasse e arrendamento, ter contestado a existência desse direito a fim de ser observado o disposto no artigo 858.º do Código de Processo Civil.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Assim, quanto à nulidade do despacho recorrido, por excesso de pronúncia:

Como refere Alberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. v, pp. 143 e seguintes, visa-se aqui a hipótese inversa à figurada na primeira parte da alínea d) do n.º 1 do artigo 668.º do Código de Processo Civil — omissão — em correlação com o disposto na segunda parte do n.º 2 do artigo 660.º: o juiz só pode ocupar-se das questões suscitadas pelas partes, salvo se a lei permitir ou impuser o conhecimento oficioso de outras.

Se o juiz conheceu, na sentença, de questão de que não podia, em tais termos, tomar conhecimento, a sentença é nula.

Note-se, todavia, que «mesmo quando o juiz tome conhecimentos de facto de que não podia servir-se, por não terem sido, por exemplo, articulados ou alegados pelas partes (artigo 664.º), não comete necessariamente a nulidade da segunda parte do artigo 660.º: uma coisa é tomar em consideração determinado facto, outra conhecer de ques-

tão de facto de que não podia tomar conhecimento, o facto material é um elemento para a solução da questão, mas não é a própria questão».

Ora, a questão de saber se os inquilinos podem ou não embargar de terceiro não foi objecto de qualquer pronúncia autónoma no despacho recorrido, servindo apenas de fundamento da decisão propriamente dita.

O que esta pretendeu significar foi tão-somente que a defesa da posse do arrendatário cumpria a este, sendo indiferente ao seu senhorio, pelo que eram ilegítimos ou embargos por parte deste: «o direito ao traspasse com o inerente direito à posição de arrendatário do estabelecimento comercial» radicar-se-á somente na esfera jurídica deste, não na do seu senhorio.

A decisão recorrida não considerou nunca o embargante como inquilino do prédio, limitando-se, no ponto, a definir a situação jurídica respectiva, para, daí, retirar ao embargante senhorio o direito de embargar.

E, bem assim, não emitiu qualquer pronúncia «sobre uma execução que corre os seus termos entrada sob o n.º 91/78, pelo 4.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, relativa a um estabelecimento sito na Rua de Manuel Vieira da Silva, 75, 1.º, no Porto».

Tal referência inclui-se, aliás, entre outras — fls. 19 e 19 v.º —, no aí citado acórdão da Relação daquela cidade, de 10 de Julho de 1979, e serve igualmente apenas como fundamento da decisão: de que — cf. fl. 20, *in initio* —, quer se tenha como penhorado o próprio estabelecimento, quer o direito ao arrendamento, nunca o proprietário do local arrendado, onde aquele se encontra, pode deduzir embargos de terceiro.

O que se pretendeu foi receber, em termos de fundamentação, citando-a, a doutrina do mesmo aresto.

O exposto é, aliás, óbvio, resultando a observação da recorrente, certamente, de uma menor atenção na leitura e exame do despacho recorrido, máxime dos referidos sinais gráficos: «. . .».

E o mesmo se diga sobre a «questões» da «prova» — conclusão 3.ª, acima transcrita.

O que se assinala no dito despacho é que «cabe ao embargante alegar e provar que tinha, no acto de penhora, a posse dos bens penhorados e que de tal posse foi privado por causa da penhora» e que «o embargante apenas alegou o direito de propriedade sobre o prédio cujo arrendamento foi penhorado», sendo que «a propriedade não é fundamento do embargo já que fundamentalmente se trata de um meio possessório (artigo 187.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI))».

Não se diz, aí, portanto, ao contrário do que pretende o recorrente, que este não fez prova «da posse» mas apenas que lhe cumpria alegar e prová-la, bem como dela foi privado pela penhora.

É, aliás, óbvio que, tratando-se de um indeferimento liminar, não havia que apreciar, *tunc et nunc*, se estava ou não feita prova, posse de que posse.

O que se quis significar foi que tal questão nem sequer se punha, uma vez que não havia sequer alegação de factos possessórios.

Poderá haver aí, pois, um erro de julgamento — como adiante se referirá —, mas não uma omissão de pronúncia.

Talqualmente — conclusão 5.ª — assaca o recorrente ao dito despacho, uma outra nulidade, ao nível da sua fundamentação, que, aliás, não aprecia suficientemente, pois não refere qualquer contradição entre os fundamentos e a decisão ou falta da sua especificação, sabido, como é, que a contradição entre os fundamentos entre si não concretiza a pretendida nulidade, contendendo apenas com o mérito da decisão.

De qualquer modo, a referência ao estabelecimento no Porto e à possibilidade de entrega pelo locatário tem o sentido acima exposto, não concretizando, pois, qualquer nulidade da pronúncia.

É, assim, de concluir não se verificarem as invocadas nulidades.

Quanto ao mais:

A decisão recorrida indeferiu liminarmente os embargos, dada a sua manifesta improcedência, uma vez que «o direito de propriedade sobre o prédio pretensamente ofendido pela penhora de um direito ao arrendamento constituído sobre o dito prédio e de um direito de traspasse de estabelecimento no localizado» não constitui seu fundamento idóneo.

A questão dos autos é, todavia, mais complexa, podendo assim sintetizar-se: será idóneo, como fundamento de embargo de terceiro, a alegação, pelo proprietário do prédio, de que o direito ao traspasse e arrendamento penhorado já não existia à data da notificação ao mesmo de que foi ordenada a respectiva venda em hasta pública — cf., nomeadamente, artigos 1.º a 4.º da petição.

Trata-se de elementos que expressam o seu melhor valor patrimonial, para os fins da execução.

Quer, porém, se tenha querido significar a penhora restrita a tais elementos, quer se tenha pretendido a penhora do estabelecimento como unidade jurídica ou global, sempre ela há-de ser tratada como penhora de direitos.

Na verdade, Código de Processo Civil — artigos 839.º e seguintes — como o Código de Processo das Contribuições e Impostos — artigos 19.º e seguintes — tratam a penhora em três secções ou grupos, com referência aos bens imóveis, móveis e aos direitos.

Por modo que a penhora destes últimos quer referir-se a «todos os direitos (penhoráveis) que não sejam o direito de propriedade (singular) sobre coisas corpóreas (móveis e imóveis)» e, em consequência, também ao direito ao estabelecimento comercial, «até porque este não constitui nenhuma coisa corpórea, susceptível de apreensão material».

Cf. Antunes Varela, *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 115, p. 255.

O que se penhora é o direito do executado sobre o estabelecimento, máxime «o seu direito (poder) que, com o acto de disposição — de que a penhora ou providência judicial é preparatória — se sacrifica ao interesse do exequente».

Ora, a penhora significa sempre a colocação à ordem do tribunal, para os fins específicos da execução da coisa ou direito penhorado.

É o que expressam os artigos 858.º e seguintes do Código de Processo Civil e 200.º e seguintes do Código das Contribuições e Impostos — o devedor, após a penhora, fica adstrito ao cumprimento da obrigação em favor do exequente e à ordem do tribunal, não ficando exonerado mesmo que pague directamente ao credor executado — cf. artigos 860.º e 200.º, alínea *d*), respectivamente.

E, de modo semelhante, se passam as coisas, quanto à penhora de móveis — cf., aliás, o artigo 863.º do Código de Processo Civil.

Aí, os bens são apreendidos ou removidos até à respectiva venda — artigos 848.º e seguintes e 196.º

A penhora tem, assim, em geral, como efeito, *inter alia*, a indisponibilidade material absoluta dos bens penhorados, deixando, todavia, livre a sua disponibilidade jurídica, sem prejuízo da ineficácia dos actos para com a execução, independentemente da decisão judicial nesse sentido — artigos 819.º e 820.º do Código Civil.

Cf. Anselmo de Castro, *A Acção Executiva*, 2.ª ed., pp. 155 e seguintes.

Mas, assim sendo, é naturalmente de questionar qual o valor jurídico, em tais termos, da alegada «denúncia» do arrendamento, efectuada posteriormente à penhora, como do também alegado arrendamento posterior.

Serão tais actos oponíveis ao exequente? Se o forem, os embargos são efectivamente de improceder.

E, por outro lado, a ser o arrendamento um direito real como alguns pretendem — cf. Oliveira Ascensão, *Direitos Reais*, 4.ª ed., p. 471 —, por contraposição ao direito de crédito — cf. Henrique Mesquita, *Obrigações Reais e Direitos Reais*, 1990, pp. 43 a 98 e 119 a 186 —, assentando então naturalmente na transferência da posse — que não do mero prazo ou fruição pessoal para o arrendatário, e a serem os ditos acto oponíveis ao exequente —, a ordenada via judicial não significará, na verdade, uma ofensa à posse do embargante, que a «denúncia» lhe teria restituído?

Cf., todavia, *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 397, pp. 601 e 602.

Ao que acresce que o recorrente afirma — fl. 26 — que «a penhora, ao que parece ordenada em 14 de Julho de 1984, só dele foi conhecida em Novembro de 1987», isto é, quando «já o direito ao arrendamento não fazia parte do estabelecimento comercial da executada» — cf., aliás, fls. 26 v.º, *in fine*, n.º III, e 27 *in initio*.

Ora, o exposto basta para concluir que estão em debate questões jurídicas complexas — e, até, de facto — que, como tal, não podem ser já objecto de pronúncia, na sede liminar que nos ocupa.

Não se pode, para já, sem mais, afastar, *in limine*, a pretensão do recorrente, ainda que se tratasse somente de uma questão de direito; de outro modo, todas as questões deste tipo seriam decididas liminarmente, sem observância sequer do princípio do contraditório.

O indeferimento liminar radica em motivos de economia processual: se o procedimento impugnatório é necessariamente inviável, não há razão para que a instância prossiga.

Tal inviabilidade, concretize-se ela por um vício substancial, como seria o caso (manifesta improcedência do pedido), terá de ser apreciada cautelosamente, de modo a que apenas se decrete quando o seguimento do respectivo meio processual «não tenha razão alguma de ser», «seja desperdício manifesto de actividade judicial».

Cf. Alberto dos Reis, *ob. cit.*, vol. II, p. 315.

Nos demais casos, deverá ele seguir, com intervenção dos interessados, e do Ministério Público, a quem legal, orgânica e constitucionalmente cumpre a defesa da legalidade.

Ora, equacionadas as questões dos autos, nos referidos termos, há-de reconhecer-se a susceptibilidade de discussão proveitosa, em torno da melhor solução a dar-lhes.

Assim, vistas as coisas, não se vê de inviabilizar, de imediato a pretensão do recorrente, a julgar, a final, depois de uma mais alargada

consideração do problema, susceptível de ser enriquecida, até, pelos eventuais contributos fornecidos pelo lado passivo da relação processual, e pelo Ministério Público.

Não está, pois, posta de parte, *a priori* e de imediato, a viabilidade da pretensão da recorrente.

Pelo contrário, a susceptibilidade de diferentes e até antagónicas posições sobre o problema, desaconselha o encerramento da questão, que, assim, se deve manter em aberto, apta a novas contribuições, afigurando-se, pois, ser a pretensão liminarmente viável.

Termos em que se acorda em:

a) Indeferir a arguição de nulidades da pronúncia;

b) Conceder provimento ao recurso jurisdicional, revogando-se o despacho recorrido, a substituir por outro que, pelo fundamento invocado (manifesta improcedência), não indefira liminarmente a petição.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domíngos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio António Ferreira Tormen-ta*. — Fui presente, *Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 298, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Manuel Pinheiro Pires. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra José Manuel Pinheiro Pires, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista os extremos que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 356, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ana Rosa Leal Lino. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Ana Rosa Leal Lino, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição e o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para

a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja o conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 358, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Correia & Monteiro, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Correia & Monteiro, L.ª, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 387, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Fonseca & Sequeira, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública

recorrer nos autos que corriam contra Fonseca & Sequeira, L.ª, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição e o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja o conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 411, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Viúva de António Luís da Silva, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Viúva de António Luís da Silva, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumprе apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 441, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Olga Vieira Cardoso. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Olga Vieira Cardoso, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumprе apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 450, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Oliveira & Sequeira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2 Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se ter julgado prescrito procedimento judicial veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Oliveira & Sequeira, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 514, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria de Lurdes Portugal Varela Meca. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo, em resumo, dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada antes de Fevereiro de 1990.

O auto de notícia foi levantado em 7 de Agosto de 1992.

O processo de transgressão foi autuado em 11 de Agosto de 1993, seguindo a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir nestes autos consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais os artigos 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, e 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente a sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recursos do tribunal tributário de 1.ª instância. Questão de facto. Incompetência.

Doutrina que dimana da decisão:

É conhecimento em matéria de facto, reconduzindo o recurso cujas conclusões das alegações incluam as respectivas invocações à competência do tribunal tributário de 2.ª instância, o que determina a aplicação de regras de lógica formal ou de experiência, mormente as dos usos do comércio jurídico.

Recurso n.º 16 568, em que são recorrente Helição, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com parte da sentença que desatendeu a sua pretensão na impugnação que deduziu contra a liquidação do imposto de capitais — secção A —, dos anos de 1980 a 1984, juros compensatórios e imposto extraordinário de 1982, veio a impugnante, Helição, L.^{da}, recorrer concluindo a sustentar a falta de cobertura legal para a tributação impugnada, uma vez que as importâncias adiantadas aos sócios da recorrente eram adiantamentos por conta de lucros futuros, contabilizados em conta recorrente, sem lançamentos de juros, tal como foi dado como assente na sentença recorrida, não sendo legítimo que os referidos débitos fossem considerados meros empréstimos feitos por si aos seus indicados sócios.

Não eram, assim, enquadráveis no artigo 3.º, n.º 1, do Código do Imposto de Capitais e também não nos artigos 6.º, n.º 6, e 19.º, n.º 1, porque, embora escriturados em conta corrente, não venciam juros.

Mesmo que se aceitasse a existência de empréstimos, faltaria às liquidações impugnadas o apoio em qualquer manifesto dos créditos

em parte, sendo que na outra parte o apoio foi encontrado em manifestos feitos officiosamente com base em processo de transgressão à data ainda não concluído.

Teriam, assim, sido infringidos os artigos 3.º, n.º 1, 6.º, n.º 6, 19.º, n.º 1, 25.º e 28.º do citado diploma.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que a recorrente põe em crise a ilação retirada pelo juiz *a quo* da matéria fáctica constante da alínea *d*) do probatório.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropriadamente e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento officioso, além de poder ser suscitada pelo Ministério Público (artigo 45.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário).

Com efeito, logo na conclusão 1.^a, alínea *a*), das alegações do recurso, a recorrente aduz que «as importâncias adiantadas aos sócios da recorrente configuram-se formal e realmente como adiantamentos por conta de lucros futuros».

Tal acontecimento, que é do domínio das determinações da realidade, consta, no seu delineamento geral, do probatório da sentença recorrida [item *d*)], mas é posta em causa a sua comprovação no dissertivo da decisão, quando ali se afirma (fl. 81 v.º) «que não estamos [...] perante adiantamentos por conta dos lucros ou abonos devidos não só porque isso não resultou provado (provou-se, de resto, que só algum tempo depois é que os accionistas liquidaram os valores) [...]».

A recorrente insinua [na conclusão 1.^a, alínea *b*)] que aquela sua afirmação enforma «factualidade, comprovada documental e testemunhalmente e dada como assente pela douta sentença recorrida», o que se pode aceitar tomado o bloco probatório isoladamente, já é inadmissível tomada a decisão no seu todo unitário.

Ora, é nesta última vertente, unitária, que a decisão sobre matéria de facto do juiz singular deve ser entendida, pois a mesma não se apoia numa outra decisão sobre a fixação de factos, quer produzida por tribunal singular, quer por tribunal colectivo.

Pelo que tudo o que o juiz decide sobre factos é matéria da sua lavra, não escudada em qualquer outra decisão anterior.

Sendo a decisão sua, e envolvendo esta contradição, a respectiva pronúncia não se estabeleceu na sede de facto e a questão levantada pela recorrente continua em aberto em busca da pronúncia definitiva.

Para além disto, que, por si, reconduz o recurso ao conhecimento de matéria de facto, ainda será nessa sede que se há-de conhecer se «os referenciados débitos» (não) eram «meros empréstimos feitos pela recorrente aos seus indicados sócios» [parte final do n.º 1, alínea *b*), das conclusões do recurso].

Ainda aqui a aplicação seria de regras de pura lógica formal abstracta, de máximas de experiências ou usos do comércio jurídico que «estão mais perto da zona dos factos concretos em que se movem as instâncias do que do plano normativo em que pontifica o tribunal de revista» — cf. A. Varela, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 124.º, p. 278.

O que basta para que se considere que o recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, mas também inclui questão

de facto, pelo que este Tribunal é incompetente para o seu conhecimento, nos termos do artigo 167.º do Código de Processo Tributário, sendo para o mesmo competente o tribunal tributário de 2.^a instância.

Termos em que se decide julgar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 40 %.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenção. TLP. Fonte contratual. Interpretação extensiva. Analogia. Autorização legislativa.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A isenção de impostos concedida aos TLP pelo artigo 15.º, alínea b), do seu estatuto de 1967 não resultou de acordo celebrado com o Estado mas de opção de política fiscal do poder legislativo de então.*
- 2 — *Do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88 não advém para os TLP isenção de contribuição autárquica.*
- 3 — *Contribuição predial e contribuição autárquica são conceitos jurídicos diversos, correspondendo a impostos diferentes: aquela era um imposto sobre o rendimento; esta é um imposto novo sobre o património.*
- 4 — *As normas de isenção fiscal são de natureza excepcional.*
- 5 — *Não pode interpretar-se o conceito de contribuição predial do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88 de modo a abranger a contribuição autárquica: a norma não estaria a ser objecto de interpretação extensiva mas de aplicação analógica, vedada pelo artigo 11.º do Código Civil.*
- 6 — *Não resulta dessa norma que os TLP, S. A., gozem de isenção de contribuição autárquica.*
- 7 — *Se pretendesse abranger a contribuição autárquica, ela sofreria de inconstitucionalidade orgânica porque, ao aprová-la, o Governo não estava munido da necessária autorização legislativa para criar novas isenções fiscais.*

Recurso n.º 16 582, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida os Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., com sede em Lisboa, impugnou, em 23 de Julho de 1992, perante o Tribunal Tributário

de 1.^a Instância de Setúbal, a liquidação da contribuição autárquica de 1991 efectuada pela 3.^a Repartição de Finanças de Setúbal, no montante de 19 937\$, incidente sobre o prédio urbano, sito na Rua de Agostinho Machado Faria, 2, Azeitão, freguesia de São Lourenço, do município de Setúbal, e inscrito no artigo U-01930 da respectiva matriz, alegando, em resumo:

a) No referido prédio, que é propriedade sua, tem instalada uma central telefónica, pelo que o mesmo constitui uma infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações, nos termos do artigo 9.º, n.º 4, da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro; ora, porque assim afecto a um fim de utilidade pública, ele integra-se no domínio público, fora, pois, do comércio jurídico-privado e, portanto, objectivamente excluído da tributação em causa.

b) Além disso a impugnante está isenta de contribuição autárquica: até à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio, encontrava-se isenta de impostos; e o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, tendo revogado a partir de 1 de Janeiro de 1989 os benefícios fiscais de que ela gozava, manteve, porém, expressa e claramente as isenções de sisa e de contribuição predial; ora, como nessa data a contribuição predial deixou de existir para em sua substituição começar a vigorar a contribuição autárquica, tal norma só tem sentido útil se referida a este imposto.

Por sentença de 4 de Janeiro (de fl. 19 a fl. 21) o Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Setúbal julgou improcedente o primeiro dos fundamentos alegados na petição e resumido na precedente alínea a), mas julgou a impugnação procedente, anulando a questionada liquidação, por entender que a mesma violara:

O artigo 5.º do Código da Contribuição Autárquica (CCA), por força do qual a impugnante, ora recorrida, estaria isenta de tal imposto;

Os artigos 15.º, alínea b), do estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007 e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, na parte em que tais preceitos, respectivamente, consagraram e mantiveram, em favor da ora recorrida, isenção de contribuição predial, que a dita sentença entendeu equivaler a isenção de contribuição autárquica.

De tal sentença vem este recurso, interposto *per saltum* pela Fazenda Pública, que, em resumo, alega:

a) A impugnante não goza de isenção de contribuição autárquica em relação ao ano de 1991.

b) Tal isenção não está expressamente prevista no artigo 9.º do CCA nem no artigo 50.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

c) Por ter julgado em sentido contrário, a sentença deve ser revogada.

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal Administrativo emitiu parecer de que o recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência da Secção.

Collidos os vistos legais, vêm os autos à conferência para julgamento.

2 — A sentença julgou provado, com interesse para a decisão, o seguinte:

A) No ano de 1991 foi liquidada à impugnante, ora recorrida, a contribuição autárquica de 19 973\$.

B) Este imposto «reporta-se ao rendimento do prédio urbano sito em São Lourenço, Setúbal, inscrito na matriz sob o artigo 1930».

3 — A ora recorrida assentou o seu pedido de anulação da questionada liquidação de contribuição autárquica em duas causas de pedir, qualquer das quais, segundo ela, suficiente, de per si, para desencadear esse resultado:

Por um lado, alegou estar no prédio em causa instalada uma central telefónica, pelo que ele constituiria uma infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações, nos termos do artigo 9.º, n.º 4, da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro, e estando assim afecto a um fim de utilidade pública, ele integrar-se ia no domínio público, fora, pois, do comércio jurídico-privado e, portanto, objectivamente excluído de tributação em contribuição autárquica.

Por outro lado, alegou estar isenta desse imposto por força do disposto nos artigos 15.º, alínea b), do estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, assim violados por tal acto de liquidação.

4 — A sentença julgou improcedente a primara destas causas de pedir, tendo tal pronúncia transitado em julgado.

Mas, apreciando a segunda delas, bem como, em excesso de pronúncia não arguido pela recorrente — pelo que a correspondente nulidade está sanada —, uma outra, não alegada na petição e consistente em a liquidação ter violado o artigo 5.º do CCA, por força do qual a ora recorrida estaria isenta de tal imposto, julgou-as procedentes e anulou a liquidação, como vinha pedido, por vício de violação de lei. Assim, a tarefa deste Tribunal é apenas reapreciar a validade destes dois fundamentos pelos quais a sentença julgou a impugnação procedente.

5 — Passemos então a apreciar se a impugnante está, conforme a sentença decidiu, isenta de contribuição autárquica por força do disposto no artigo 5.º do CCA e ou nos artigos 15.º, alínea b), do estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007 e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88.

5.1 — A contribuição autárquica foi criada pelo Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro, o qual, no uso da autorização legislativa concedida pelo artigo 37.º da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro, aprovou o CCA, a ele anexo, e determinou que entrasse em vigor em 1 de Janeiro de 1989.

Conforme vimos, a sentença invoca o artigo 5.º do CCA como norma isentadora, em benefício dos TLP, desse imposto autárquico.

Porém, tal preceito limita-se a definir quando deverá ser havido como rústico, como urbano ou como misto um prédio que tenha partes rústica e urbana. Parece, pois, até pela citação nela feita do respectivo texto, que a sentença pretendia referir-se ao artigo 5.º do citado Decreto-Lei (preambular do CCA) n.º 442-C/88, cujo texto é o seguinte:

«As isenções de contribuição predial resultantes de acordo celebrado pelo Estado são mantidas na forma da respectiva lei, referidas à contribuição autárquica.»

A verdade, no entanto, é que a sentença se limita a afirmar «integrar-se a referida isenção da norma» do aludido artigo 5.º sem explicar porque — e até sem expressamente afirmar-se — entende que a isenção geral de impostos, contribuições e taxas concedida à empresa pública TLP pelo artigo 15.º, alínea b), do seu estatuto de 1967 resultava de acordo celebrado pelo Estado.

Ora, o certo é que tal isenção, nomeadamente no respeitante a contribuição predial, não resultava de acordo celebrado pelo Estado

com os TLP; foi consagrada através de decreto-lei do Governo em resultado de uma sua livre opção, de harmonia com o regime que considerou indicado para as empresas públicas, não tendo estado, pois, na base da sua criação qualquer compromisso contratual — onde então o sinalagma? — entre o Estado Português e a empresa TLP, que, obviamente, lhe pertencia a 100%, mas um acto unilateral do legislador, por este livremente revogável.

Conclui-se que de tal norma não advém a favor da impugnante (ora recorrida) isenção alguma de contribuição autárquica.

5.2 — Foi o referido Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, que criou os TLP, com a natureza de empresa pública, e aprovou o seu estatuto, cujo artigo 15.º, alínea b), lhe concedia, como vimos, isenção de impostos, contribuições e taxas, gerais ou especiais, devidas quer ao Estado quer às autarquias locais quer aos institutos públicos.

O Decreto-Lei n.º 147/89 transformou-a em sociedade anónima de capitais maioritariamente públicos, com a denominação de Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A. (artigo 1.º, n.º 1), dispondo no artigo 2.º, n.º 1, suceder ela «automática e globalmente» à empresa pública Telefones de Lisboa e Porto, E. P., e continuar a personalidade jurídica desta, «conservando a universalidade dos bens, direitos e obrigações, integrantes da sua esfera jurídica no momento da transformação».

Entretanto, porém, o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, emitido ao abrigo e sob invocação do artigo 50.º da Lei n.º 2/88, de 26 de Janeiro (Lei do Orçamento do Estado para 1988), revogara, a partir de 1 de Janeiro de 1989, «os benefícios fiscais constantes do artigo 15.º, alínea b), do estatuto anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, relativo a benefícios fiscais conferidos à empresa pública Telefones de Lisboa e Porto, E. P., mantendo-se, todavia, as isenções de sisa e de contribuição predial».

Alegou a impugnante — e o tribunal *a quo* considerou procedente — que tendo essa norma do Decreto-Lei n.º 485/88 mantido assim a sua isenção de contribuição predial e tendo esta sido substituída, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1989, pela contribuição autárquica, tal isenção só poderia ter conteúdo útil se referida a este imposto autárquico, devendo-se a referência à contribuição predial a flagrante lapso de terminologia.

Assim, o que nesta tese se parece sustentar é ter o legislador aí pretendido isentar os TLP de contribuição autárquica, só por lapso tendo mencionado, em vez dela, a contribuição predial.

Mas não pode assim presumir-se um lapso desses. A ter existido, ele não poderia ser remediado pelo intérprete e sim pelo legislador: através ou de uma rectificação ou de uma nova norma, que repusesse o verdadeiro pensamento legislativo. Ora, nada disso fez o legislador, apesar de entretanto já haver introduzido alterações no CCA, através do Decreto-Lei n.º 211/90, de 27 de Junho.

Acresce que foi no n.º 1 do artigo 50.º do EBF, aprovado em Conselho de Ministros de 27 de Abril de 1989 e publicado em 1 de Julho de 1989, que o Governo, dentro dos parâmetros estabelecidos no artigo 6.º da Lei (de autorização) n.º 8/89, de 22 de Abril, definiu as entidades isentas de contribuição autárquica, com efeitos retroactivos a 1 de Janeiro de 1989. Ora, se tanto essa lei de autorização legislativa (v. seus artigos 1.º a 3.º e 6.º) como o Decreto-Lei n.º 215/89,

de 1 de Julho (cf. seus artigos 1.º e 2.º) e o EBF por este aprovado (ut seus artigos 50.º e seguintes) visaram definir as entidades e situações isentáveis de contribuição autárquica, era essa a oportunidade para o legislador exprimir em termos inequívocos o seu pensamento acerca da matéria; mas afinal nem aí nem nas alterações que entretanto introduziu no EBF (cf. Decreto-Lei n.º 416/89, de 30 de Novembro; Lei n.º 4/90, de 17 de Fevereiro; Decreto-Lei n.º 95/90, de 20 de Março; Decreto-Lei n.º 189/90, de 8 de Junho, e Decreto-Lei n.º 142-B/91, de 10 de Abril) o legislador concedeu à ora recorrida isenção de contribuição autárquica.

5.3 — Afastado o argumento de que estaríamos perante um mero lapso do legislador, resta o de que se deveria interpretar o conceito de «contribuição predial» do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de modo a abranger a contribuição autárquica.

Tal não é, porém, admissível: nesse caso a norma não estaria a ser objecto de interpretação, extensiva mas de aplicação analógica, vedada pelo artigo 11.º do Código Civil, visto as normas de isenção fiscal serem excepcionais.

Na verdade, contribuição autárquica e contribuição predial são conceitos jurídicos diversos, correspondentes a impostos diferentes. Não se nega ser em certa medida aceitável a tese de que aquela substituiu esta; mas com semelhante propriedade (ou falta dela) se pode também dizer que a mesma contribuição predial foi substituída pelo IRS (rendimentos prediais — categoria F — artigo 9.º do Código do IRS) e pelo IRC [cf. artigos 3.º e 4.º, n.º 3, alínea a), do Código do IRC] e que o IVA substituiu o IT, sem prejuízo de, em qualquer dos casos, estarmos perante impostos novos.

O próprio legislador, no preâmbulo do CCA, frisa tratar-se de um «novo imposto» (seus n.ºs 1, 2 e 7), que «aparece como um complemento em relação à instituição» do IRS e do IRC: uma vez que a matéria colectável destes impostos se confina a rendimentos realmente auferidos, aí se incluindo, pois, no caso dos rendimentos prediais, «apenas os que decorrem de situações de arrendamento (ou semelhante)», «a criação da contribuição autárquica, recaindo não só sobre os prédios arrendados como também sobre os prédios não arrendados, vem preencher assim um espaço que ficaria por tributar» (n.º 1 do referido preâmbulo).

Enquanto a contribuição predial era um imposto sobre o rendimento, a contribuição autárquica é um imposto sobre o património, diferença que também se salienta no n.º 2 do mesmo preâmbulo ao escrever-se aí que «as inovações mais sensíveis acabam por ser uma consequência necessária da natureza diferente do novo imposto — como imposto sobre o património» (itálico nosso).

Assim, a unidade do sistema jurídico, a que também importa recorrer como elemento interpretativo, não sugere que o pensamento legislativo seja o de assimilar o conceito de contribuição autárquica ao de contribuição predial.

No sentido por nós aqui sustentado, podem ver-se, entre outros, os acordões desta Secção de 3 de Julho de 1991, de 30 de Outubro de 1991, de 7 de Novembro de 1991, de 27 de Novembro de 1991, de 4 de Dezembro de 1991 e de 9 de Dezembro de 1992, nos recursos n.ºs 13 412, 13 496, 13 341, 13 633, 13 612 e 14 604, respectivamente.

5.4 — A admitir-se — para nós só como hipótese —, que, apesar de os conceitos de contribuição autárquica e contribuição predial corresponderem a impostos diferentes, a norma em causa deveria in-

terpretar-se como abrangendo a contribuição autárquica, então ela seria inválida porque ferida de inconstitucionalidade orgânica.

Na verdade, só com autorização legislativa podia o Governo conceder tal isenção de contribuição autárquica á TLP. É o que resulta dos artigos 106.º, n.º 2, e 168.º, n.º 1, alínea *i*), da Constituição da República Portuguesa, inalterados desde 1982, os quais, como escreveram Gomes Canotilho e Vital Moreira in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., 1.º vol., 1984, pp. 462 e 463, e 2.º vol., 1985, p. 201, se devem interpretar no sentido de a reserva parlamentar de competência legislativa, embora delegável no Governo, consagrada no último desses preceitos, abranger todos os elementos dos impostos contemplados no primeiro deles e, portanto, a matéria dos benefícios fiscais.

Ora, a autorização legislativa ao abrigo da qual foi editado o preceito do Decreto-Lei n.º 455/88 em questão e que consta do artigo 50.º, n.º 6, da Lei n.º 2/88, de 26 de Janeiro (Lei do Orçamento do Estado para 1988), não foi outorgada com vista à concessão de novos benefícios fiscais mas apenas para «a redução ou eliminação» dos contidos no citado artigo 15.º, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 48 007.

6 — Conclui-se que a sentença recorrida não pode manter-se, por ter incorrido em violação de lei conforme alega a recorrente Fazenda Pública.

Por isso acordam em, concedendo provimento a este recurso jurisdicional, revogar essa sentença e julgar a impugnação improcedente.

Custas pela ora recorrida, TLP, quer na 1.ª instância quer neste Supremo Tribunal Administrativo, aqui com a procuradoria de 40%.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 607, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Level — Sociedade de Gestão e Informática, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu a acusação, de fls. 21 e 21 v.º contra Level — Sociedade de Gestão e Informática, L.ª, com os sinais dos autos, porquanto encontrando-se tributada em contribuição industrial e tendo auferido no ano de 1985 o rendimento de 600 000\$, não apresentou até à data do auto de notícia — 16 de Abril de 1987 — a declaração modelo 6, a que se refere o artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, falta punível pelo artigo 107.º do mesmo diploma. Pede a condenação da arguida na liquidação de fl. 6, sendo 8000\$ de multa, 28 200\$ de imposto e 1966\$ de juros compensatórios, além das custas.

Por despacho de 17 de Dezembro de 1992, o Sr. Juiz escreveu: «Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente, conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI «cessa todo o procedimento judicial. Prossigam os autos para cobrança do imposto já liquidado. Oportunamente remeta à repartição de Finanças».

Informado o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 29, alegando e concluindo a fls. 30 e 31 v.º

São estas as conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.º Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu, a fl. 46, o seguinte parecer:

«Neste recurso, a Fazenda Pública ataca a sentença da instância por, a seu ver, nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acrescido.

Ora, o M.^{mo} Juiz não deu tal ordem explícita ou implicitamente, como resulta da leitura da dita sentença.

Assim, a recorrente não é vencida para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC), pelo que o recurso não devia ter sido admitido por falta de legitimidade.

Visto isso, e tendo em conta que o despacho que o admitiu não vincula este Supremo Tribunal Administrativo (artigo 687.º, n.º 4, do CPC), sou de parecer que, ao abrigo do disposto no artigo 111.º, n.º 1, alínea *d*), da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos, se decida não tomar conhecimento do recurso.»

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

Nos termos do transcrito parecer, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto entende que não se deve tomar conhecimento do recurso.

Discordamos de tal parecer.

Em relação à acusação supra, o Sr. Juiz limitou-se a proferir o despacho transcrito, o que equivale a dizer que não atentou na acusação na parte respeitante ao imposto e acrescido, ordenando, oportunamente, a remessa dos autos à repartição de Finanças.

A extinção do procedimento judicial não acarreta aquela cessação.

Isto deriva linearmente do próprio teor do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas *a*), e *b*), do CPCI e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é manifesto que o Sr. Juiz devia mandar prosseguir o processo.

Termos em que se acorda em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição predial. Contribuição autárquica. Isenção. TLP.

Doutrina que dimana da decisão:

Os Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., não estão isentos de contribuição autárquica, tributo substancialmente diferente da velha contribuição predial.

Recurso n.º 16 643, em que são recorrente Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 60 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação que a mesma deduzira contra a liquidação da contribuição autárquica, de 1990, no montante de 423 760\$.

Fundamentou-se a decisão em que não existe qualquer norma que isente a impugnante daquele tributo, nem o Código da Contribuição Autárquica (CCA) nem o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), sendo que ele constitui uma realidade fiscal distinta da contribuição predial, constituindo um novo imposto, além de que a isenção desta, constante do artigo 15.º, alínea *b*), do respectivo estatuto, anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, foi revogada pelo artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, a partir de 1 de Janeiro de 1989.

A recorrente concluiu, em síntese, pela isenção da questionada contribuição, uma vez que como tal se tem de entender a referência, à Contribuição Predial, do artigo 2.º do decreto-lei referido, quer porque, de outro modo, ela resultava incompreensível pois a contribuição predial deixou de existir em 1 de Janeiro de 1989, quer pela respectiva equiparação, resultante não só do preâmbulo do CCA como dos artigos 3.º, 5.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88, interpretação que decorre da aplicação dos critérios consagrados no artigo 9.º, n.º 1, do Código Civil, que a isenção tem fonte contratual, pelo que se mantêm, nos termos do artigo 2.º do diploma que aprovou o EBF, «no prédio em questão está instalada uma central telefónica, que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, bem do domínio público (Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro — artigo 9.º)», pelo que não pode ser sujeito passivo de contribuição autárquica, não estando a ela sujeita — artigo 9.º do CCA.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, dada a constante jurisprudência da Secção.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado estar em causa a «quantia de 423 760\$, referente à contribuição autárquica correspondente ao ano de 1990, do prédio urbano com a matriz n.º 4-05953, sito na Rua de Domingos Paiva, lote 24, freguesia de Agualva-Cacém, onde se encontram instalados os seus serviços e de que é proprietário».

E a questão a derimir no presente litígio é a de saber se os TLP, S. A., gozam, como pretendem, da isenção de contribuição autárquica, quanto ao referido prédio.

Ora, é jurisprudência constante deste Tribunal, que tal isenção se não verifica, por, em síntese, não haver preceito legal que lha conceda, uma vez que, no ponto, o artigo 15.º, alínea *b*), do respectivo estatuto,

aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, foi revogado pelo artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, tendo aquela contribuição e a predial natureza e regime substancialmente diversos, como logo resulta do próprio preâmbulo do CCA. Além de que a predita isenção de contribuição predial não tem fonte contratual, por não resultar de qualquer acordo entre o Estado e os TLP mas, meramente, da referida alínea b) do artigo 15.º indicado.

Vem igualmente alegada pela recorrente, tanto na petição inicial como no presente recurso, e nos preditos termos, resultar a isenção — ou não sujeição —, ainda, do disposto no artigo 9.º, n.º 4, do Decreto-Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro, por, no prédio em causa estar instalada uma central telefónica que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, bens do domínio público.

Todavia, tal questão não foi apreciada no tribunal *a quo*, nem a decisão deste vem arguida de qualquer omissão de pronúncia.

Para este Tribunal, trata-se, assim, de questão nova de que, em consequência, não cumpre conhecer.

Improcedem, assim, todas as conclusões do recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Foi presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição predial. Contribuição autárquica. Isenção. TLP.

Doutrina que dimana da decisão:

Os Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., não estão isentos de contribuição autárquica, tributo substancialmente diferente da velha contribuição predial.

Recurso n.º 16 646, em que são recorrente Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 59 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação que a mesma deduzira contra a liquidação da contribuição autárquica, de 1990, no montante de 51 054\$.

Fundamentou-se a decisão em que não existe qualquer norma que isente a impugnante daquele tributo, nem o Código da Contribuição Autárquica (CCA) nem o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), sendo que ele constitui uma realidade fiscal distinta da contribuição predial, constituindo um novo imposto, além de que a isenção desta, constante do artigo 15.º, alínea b), do respectivo estatuto, anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, foi revogada pelo artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, a partir de 1 de Janeiro de 1989.

A recorrente concluiu, em síntese, pela isenção da questionada contribuição, uma vez que como tal se tem de entender a referência, à Contribuição Predial, do artigo 2.º do decreto-lei referido, quer porque, de outro modo, ela resultava incompreensível, pois a contribuição predial deixou de existir em 1 de Janeiro de 1989, quer pela respectiva equiparação, resultante não só do preâmbulo do CCA como dos artigos 3.º, 5.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88, interpretação que decorre da aplicação dos critérios consagrados no artigo 9.º, n.º 1, do Código Civil, que a isenção tem fonte contratual, pelo que se mantém, nos termos do artigo 2.º do diploma que aprovou o EBF, «no prédio em questão está instalada uma central telefónica, que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, bem do domínio público (Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro — artigo 9.º)», pelo que não pode ser sujeito passivo de contribuição autárquica, não estando a ela sujeita — artigo 9.º do CCA.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, dada a constante jurisprudência da Secção.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado estar em causa a «quantia de 51 054\$, referente à contribuição autárquica correspondente ao ano de 1990, do prédio urbano com a matriz n.º 4-00238, sito nas Escadilhas do Marquês de Ponte de Lima, freguesia de São Cristóvão, onde se encontram instalados os seus serviços e de que é proprietário».

E a questão a derimir no presente litígio é a de saber se os TLP, S. A., gozam, como pretendem, da isenção de contribuição autárquica, quanto ao referido prédio.

Ora, é jurisprudência constante deste Tribunal, que tal isenção se não verifica, por, em síntese, não haver preceito legal que lha conceda, uma vez que, no ponto, o artigo 15.º, alínea b), do respectivo estatuto, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967, foi revogado pelo artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, tendo aquela contribuição e a predial natureza e regime substancialmente diversos, como logo resulta do próprio preâmbulo do CCA. Além de que a predita isenção de contribuição predial não tem fonte contratual, por não resultar de qualquer acordo entre o Estado e os TLP mas, meramente, da referida alínea b) do artigo 15.º indicado.

Vem igualmente alegada pela recorrente, tanto na petição inicial como no presente recurso, e nos preditos termos, resultar a isenção — ou não sujeição —, ainda, do disposto no artigo 9.º, n.º 4, do Decreto-Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro, por, no prédio em causa estar instalada uma central telefónica que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, bens do domínio público.

Todavia, tal questão não foi apreciada no tribunal *a quo*, nem a decisão deste vem arguida de qualquer omissão de pronúncia.

Para este Tribunal, trata-se, assim, de questão nova de que, em consequência, não cumpre conhecer.

Improcedem, assim, todas as conclusões do recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial quanto à multa. Omissão de pronúncia quanto a imposto e acrescido. Nulidade.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e nele declarada a extinção do procedimento judicial quanto à multa, a decisão é nula se não foi nela apreciada o pedido na condenação no imposto liquidado no processo e acrescido.

Recurso n.º 16 712, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Alberto Coronel, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, deduziu a acusação, de fls. 22 e 22 v.º, contra Alberto Coronel, L.^{da}, identificada no processo, porquanto, tendo liquidado o imposto de transacções nos termos da alínea *a*) do artigo 26.º do Código do Imposto de Transacções (CIT), conforme mapa discriminativo n.º 1, não procedeu à sua entrega ao Estado nos anos de 1983-1984, tendo deduzido o imposto profissional nas remunerações dos seus empregados, conforme artigo 26.º do Código do Imposto Profissional (CIP) — mapa n.º 2 e anexos —, não fez a sua entrega nos cofres do Estado nos termos do artigo 29.º quanto aos anos de 1983 e 1984, tendo liquidado o imposto do selo de recibo do artigo 141.º da Tabela Geral do Imposto do Selo e artigo 164.º do Regulamento do Imposto do Selo não entregou nos cofres do Estado o dos anos de 1983 e 1984, tendo com estes procedimentos infringido as supracitadas disposições legais, faltas puníveis

pelos artigos 105.º do CIT, 66.º do CIP e 236.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Pediu a condenação da arguida na multa global de 15 481 840\$, ao imposto profissional de 1 687 705\$, no imposto do selo de recibo de 731 548\$ e juros compensatórios de 483 796\$, o que perfaz a quantia de 18 384 889\$.

A fl. 50 o Sr. Juiz proferiu a seguinte decisão:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento de jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. — Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs o recurso, de fl. 51, alegando e concluindo de fl. 52 a fl. 65. São estas as conclusões:

«1.^a A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios, constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2.^a Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil (CPC), aplicável em processo penal no caso dos autos.

3.^a Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4.^a Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5.^a Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituem elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

6.^a Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

7.^a Sendo que, proferido e transitado em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

8.^a Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado 'dentro' do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime, da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se na sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão [artigo 155.º, alínea *b*), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)].

9.^a Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10.^a Ao não entender assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

O Sr. Juiz não admitiu o recurso, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal que admitiu a reclamação.

Admitido o recurso, o Sr. Juiz, a fls. 69 e seguintes, proferiu despacho de sustentação.

Neste Tribunal, a fl. 75, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta pronuncia-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se se verifica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

Ora, sobre este ponto o Sr. Juiz não se pronunciou na decisão recorrida, sendo certo que a extinção do procedimento judicial quanto à multa, não nos diz qual a solução quanto à pedida condenação em imposto e acrescido.

Ocorre assim a nulidade da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do CPC, aplicável em processo transgressional fiscal.

Nestes termos, acorda-se em dar provimento ao recurso, declarando-se nula a decisão recorrida, ordenando-se a prolação de nova decisão que aprecie a questão do imposto e acrescido, pedidos na acusação.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelo que se preceitua nos diversos códigos fiscais, sobre tal matéria.*
- 3 — *Ponto é que, porém, o processo de transgressão vise, efectivamente, também, a cobrança do tributo, e que a condenação do arguido no seu pagamento se mostre pedida*

nos autos; caso contrário, não se impõe ao julgador o conhecimento dessa matéria.

Recurso n.º 16 794, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida E. B. — Contabilidade e Estudos Económicos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 21, proferida nestes autos de transgressão contra «E. B. — Contabilidade e Estudos Económicos, L.^{da}», na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados estes no processo, nele devem ser cobrados, porquanto a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança, o qual será constituído por sentença condenatória proferida naquele processo, a prosseguir seus termos no tribunal, para tal efeito.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a arguida omissão de pronúncia, não porque se entenda, como tem sucedido noutros recursos, similares a este, apreciados por este Supremo Tribunal Administrativo, haver uma pronúncia implícita no sentido da incompetência do tribunal recorrido para conhecer do imposto e juros exigidos no processo, mas sim pela simples razão de que, no caso dos autos, não deixou o julgador de proferir decisão sobre questão que devesse conhecer.

Na verdade, conforme se vê da acusação deduzida, a fl. 10, à arguida foi imputada a prática de uma transgressão prevista e punida pelos artigos 45.º, 46.º e 142.º, alínea *a*), do Código da Contribuição Industrial, por falta de entrega da declaração modelo n.º 2 relativa ao exercício de 1987, não havendo imposto a cobrar no processo, pelo que naquela acusação apenas se pede a condenação da arguida na multa de 20 000\$ e nas custas, de harmonia com o que preceituava o artigo 126.º do CPCI.

Assim, no caso *sub judice*, não visava o processo de transgressão obter a definição da relação jurídico-tributária e a eventual condenação da arguida no pagamento de um tributo, mas, exclusivamente, a apreciação da sua responsabilidade quanto à infracção que teria cometido.

Não tinha, portanto, o tribunal recorrido, que pronunciar-se sobre matéria não constante da deduzida acusação.

Improcede, assim, a arguida nulidade da decisão.

E, exactamente pelas mesmas e aludidas razões, carecem totalmente de fundamento as demais conclusões do recurso, pois neles se configura a situação em que o processo de transgressão visa, também, a condenação do arguido no pagamento de um tributo, o que não é, como vimos, o caso dos autos.

A decisão recorrida não é, por isso, passível de censura, devendo manter-se na ordem jurídica.

3 — Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.
Sem custas, por delas estar isenta a Fazenda Pública recorrente.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial quanto à multa. Omissão de pronúncia quanto a imposto e acrescido. Nulidade.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e nele declarada a extinção do procedimento judicial quanto à multa, a decisão é nula se não foi nela apreciado o pedido na condenação no imposto e acrescido liquidado no processo.

Recurso n.º 16 830, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Dupleco — Indústria e Comércio de Duplicadores, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, deduziu a acusação, de fls. 19 e 19 v.º, contra Dupleco — Indústria e Comércio de Duplicadores, L.^{da}, com os sinais dos autos, porquanto, de acordo com o auto de notícia base do processo — levantado em 7 de Outubro de 1985 —, tendo deduzido aos seus empregados, de acordo com o disposto nos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, a importância 181 019\$, relativamente aos anos de 1980 e 1984, não entregou aquele total nos cofres do Estado, assim violando o disposto no artigo 66.º do mesmo diploma. Pediu a condenação da arguida no montante global de 414 723\$ e custas, sendo 181 019\$ de multa, 181 019\$ de imposto e 52 685\$ de juros compensatórios.

A fl. 29, o Sr. Juiz proferiu a seguinte decisão:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento de jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs o recurso, de fl. 30, alegando e concluindo, de fls. 31 e 44. São estas as conclusões:

«1.^a A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2.^a Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil (CPC), aplicável em processo penal no caso dos autos.

3.^a Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4.^a Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5.^a Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituem elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

6.^a Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

7.^a Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diverso do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

8.^a Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado ‘dentro’ do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime, da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão [artigo 155.º, alínea *b*), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)].

9.^a Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação da arguida no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10.^a Ao não entender assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCL.»

Admitido o recurso, o Sr. Juiz, de fl. 49 a fl. 51 v.º, proferiu despacho de sustentação.

Neste Tribunal, a fl. 53, a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

Em causa está apenas a questão de saber se se verifica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

Ora, sobre este ponto o Sr. Juiz não se pronunciou na decisão recorrida, sendo certo que a prescrição do procedimento judicial quanto à multa não nos diz qual a solução quanto à pedida condenação em imposto e acrescido.

Ocorre assim a nulidade da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do CPC, aplicável em processo transgressional fiscal.

Nestes termos, acorda-se em dar provimento ao recurso, declarando-se nula a decisão recorrida, ordenando-se a prolação de nova decisão que aprecie a questão do imposto e acrescido, pedidos na acusação, prosseguindo o processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 831, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Simões & Companhia, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 40, proferida nestes autos de transgressão contra Simões & Companhia, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código de Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotada*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal feito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 840, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Teresa Leitão Rodrigues. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 26, proferida nestes autos de transgressão contra Maria Teresa Leitão Rodrigues, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal feito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo constituinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que,

consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal feito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 847, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Diamantino Correia Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 20, proferida nestes autos de transgressão contra Diamantino Correia Santos, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles

seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infração, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infração perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo constituinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infração nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 849, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joel Mário Marreiros Pereira Ruivo. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 28, proferida nestes autos de transgressão contra Joel Mário Marreiros Pereira Ruivo, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infração, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infração perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo constituinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que,

consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 870, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Agrícola, Jardim de Portugal, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 44, proferida nestes autos de transgressão contra Sociedade Agrícola, Jardim de Portugal, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre pres-

crita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de prenúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por finda o processo, implicitamente decidindo-se não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 64, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código Sisa, 103.º do Código de Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos —, o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo constituinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos, Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 890, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Gasol — Garagem e Automóveis, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 16, proferida nestes autos de transgressão contra Gasol — Garagem e Automóveis, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que ocorrera omissão de pronúncia, por falta de decisão sobre o pedido de condenação no imposto e juros, e ainda que, liquidados este no processo, devem nele ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Não ocorre a referida omissão de pronúncia, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros, conforme, aliás, se confirma no despacho de sustentação, de fl. 34, improcedendo, assim, a arguida nulidade.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto de eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e

170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos —, o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 923, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José Esteves, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 45, proferida nestes autos de transgressão contra José Esteves, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 933, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José Manuel Portela Vicente. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 29, proferida nestes autos de transgressão contra José Manuel Portela Vicente, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

No domínio de aplicação do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 937, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Predichave — Mediadora Imobiliária, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fl. 19, que, julgando extinto o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Predichave — Mediadora Imobiliária, L.ª, ordenou o seu prosseguimento, «para cobrança do imposto já liquidado» — na repartição de Finanças, entenda-se —, para onde deveriam ser oportunamente remetidos.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de se não tomar conhecimento do recurso, dada a ilegalidade da recorrente, já que não ficou vencida, para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, uma vez que, atacando a decisão por nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acréscimos, o M.º Juiz *a quo* não deu tal ordem, explícita ou implicitamente, como resulta da leitura da dita sentença.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejam, pois:

O despacho recorrido julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando a respectiva notificação.

Após o que referiu que, «de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, cessa todo o procedimento judicial», ordenando que «prossigam os autos», os quais oportunamente deviam ser remetidos à repartição de Finanças.

E, face a tal teor, sustenta a Fazenda recorrente, que «os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais», não podendo aquela repartição «tramitar mais o processo de transgressão [...], já que se trata de processo judicial».

Pretende, todavia, o Ministério Público que o despacho recorrido não contém a ordem, implícita ou explícita, de que os autos não prossigam no tribunal, pelo que a recorrente não é vencida, resultando daí a sua ilegalidade para o recurso.

Mas não é assim.

Certo que o M.º Juiz *a quo*, nos termos expostos, ordenou o prosseguimento dos autos para cobrança do imposto já liquidado.

Todavia, devidamente interpretada, tal ordem não significa o processamento no tribunal mas, antes, na repartição de Finanças.

Na verdade, o despacho começa por julgar prescrito o procedimento, pelo que, quanto à infracção, a instância ficava necessariamente extinta.

Para depois referir que «cessa todo o procedimento judicial».

Ora, tal expressão não se refere àquela prescrição, já julgada verificada, mas ao imposto. De outro modo, o despacho seria inteligível. E, assim, «a cobrança do imposto», dada a referida cessação, haveria de efectuar-se, não no tribunal mas na repartição de Finanças, para onde, oportunamente, os autos seriam remetidos.

É que nem sequer bastava, para o efeito, ao M.º Juiz *a quo* ordenar o prosseguimento dos autos. Havia que, concretamente, ordenar a notificação da arguida para sustentar a respectiva liquidação — ut. artigo 127.º do CPCI —, de modo a assegurar o princípio do con-

traditório, já que aquele não tinha ainda tido oportunidade de se manifestar quanto á pretensão da Fazenda nos mesmos deduzida.

O que é corroborado — em termos de interpretação da decisão recorrida, como é óbvio —, pelo despacho de sustentação onde justamente se põe em causa que devam «os autos» prosseguir neste Tribunal para «cobrança» ou «arrecadação do imposto», ao que se oporia o artigo 4.º, n.º 1, alínea e), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 29 de Novembro, que reestruturou a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), mantendo-se aquela decisão.

O despacho recorrido tem, pois, o sentido jurídico e o conteúdo que lhe é atribuído pela recorrente, pelo que não carece esta de legitimidade para o recurso.

Quanto ao mais:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes.

Nem o exposto sai prejudicado pelo referido artigo 4.º, alínea e), nos termos do qual, no domínio da liquidação dos impostos, compete à DGCI «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas».

Desde logo, ela limita-se a reproduzir, *apertis verbis*, o artigo 2.º, alínea c), do Decreto-Lei n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, o anterior diploma que aprovou a organização da mesma Direcção-Geral.

Depois, refere-se à liquidação do imposto efectuada fora do processo de transgressão — seja, ao acto tributário verdadeiro e próprio, não à «liquidação» efectuada naquele.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e existindo embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 004, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Flamingo Pub, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Flamingo Pub, L.ª, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidados (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Santos Serra* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 006, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José Augusto Calheiros, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra José Augusto Calheiros, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — Santos Serra (relator) — Armino José Girão Leitão Cardoso — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 021, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Begnal — Importação e Exportação, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Begnal — Importação e Exportação, L.^{da}, que em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo, vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — Manuel dos Santos Serra (relator) — Armino José Girão Leitão Cardoso — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 036, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Filmeltrans — Transportes e Trânsito, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Filmeltrans — Transportes e Trânsito, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 74.º do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 038, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Gesse — Gestão e Serviços, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Gesse — Gestão & Serviços, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 044, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida J. B. Félix — Sociedade de Construções Civas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra J. B. Félix — Sociedade de Construções Civas, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 060, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Solidal — Condutores Eléctricos, S. A. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Solidal — Condutores Eléctricos, S. A., que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 061, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Transagraire (Portugal), L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Transagraire (Portugal), L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 74.º do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 073, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Unpac — União Panificadora do Chile, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Unpac — União Panificadora do Chile, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Liquidação. Caducidade das liquidações. Processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Seja o imposto profissional liquidado dentro ou fora do processo de transgressão, sempre a liquidação se poderá fazer «até passados cinco anos sobre aquele a que o rendimento colectável» — artigos 35.º e 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).*
- 2 — *Assim, referindo-se aquele tributo a 1983, é legal e tempestiva a sua liquidação, no processo de transgressão — com a respectiva notificação à arguida — em 1988.*

Recurso n.º 17 075, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Transportes Salvador Rodrigues & Filhos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fls. 19 e seguintes, que «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Transportes Salvador Rodrigues e Filhos, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 121 808\$ e juros, de 136 290\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea *b*), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que, nos termos do § único do artigo 74.º do CIP, «só se pode pedir a condenação no pagamento dos impostos devidos nos últimos cinco anos, relativamente à data da instauração do processo de transgressão», sendo que, na acusação, se pede «a condenação em imposto que é devido há mais de cinco anos, como se constata do confronto das datas do facto tributário e da instauração do processo».

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita, sobre a questão posta pela Fazenda: o prosseguimento dos autos só

com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção. Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

E vem suscitada pelo Ministério Público a questão do decurso do prazo de cinco anos, em que, nos termos do artigo 74.º do CIP, podia ser instaurado processo de transgressão, já que «em casos como o dos autos, só se pode pedir a condenação no pagamento dos impostos devidos nos últimos cinco anos, relativamente à data da instauração do processo de transgressão».

Como do processo se mostra, foi nele «liquidado» o imposto profissional relativo a 1983, tendo aquele sido instaurado em 30 de Junho de 1989 e o auto de notícia sido levantado em 19 de Maio de 1988.

Ora, dispõe o artigo 74.º do dito código:

«Só poderá ser instaurado processo de transgressão, para aplicação das multas cominadas neste diploma, dentro de cinco anos, contados da data em que a infracção foi cometida.

§ 1.º Ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos.»

Assim, o processo de transgressão só pode ser instaurado no prazo de cinco anos a partir da prática da infracção.

O que perfeitamente se compreende se se atentar em que é esse o prazo de prescrição do procedimento judicial — artigo 115.º, § 1.º, do CPCI —, de modo que, quanto à infracção propriamente dita, nada pode justificar a instauração de um processo de transgressão quando aquela já não pode ser judicialmente perseguida.

Mas já não assim quanto ao imposto «liquidado» no processo.

Na verdade, aquele § 1.º prevê justamente a instauração de processo de transgressão «para exigência do imposto devido», «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa».

E, em consequência, mais de cinco anos depois do cometimento da infracção, uma vez que já então extinto o procedimento.

Aliás, o caso dos autos integra-se no corpo do artigo, já que, à data do levantamento do auto de notícia, as infracções ainda não estavam prescritas, apenas com excepção da do 1.º trimestre de 1983, já que o imposto respectivo devia ter sido depositado nos cofres do Estado em Abril seguinte — artigo 29.º, alínea *b*), do CIP, na redacção do Decreto-Lei n.º 324/81, de 4 de Dezembro.

De qualquer modo, o artigo 74.º terá de ser entendido em conformidade com o disposto no artigo 85.º do mesmo diploma, nos termos do qual «a liquidação do imposto poderá sempre fazer-se até passados cinco anos sobre aquele a que o rendimento colectável respeitar».

Na verdade, é este o preceito que regula a caducidade do direito de liquidar e o próprio § 1.º do artigo 74.º não estabelece directamente o *dies a quo* dos «últimos cinco anos».

Não há, aliás, justificação plausível para tal prazo ser diverso conforme o imposto seja liquidado fora ou dentro do processo de transgressão: em ambos os casos, tal prazo, sendo da mesma natureza e reportando-se à igual situação jurídica, deve ser contado em idênticos termos.

Os últimos cinco anos referidos no dito § 1.º são pois os decorridos «sobre aquele a que o rendimento colectável respeitar».

Nos autos, como se disse, o imposto profissional respeita a 1983 e foi «liquidado» no processo de transgressão, em 1988 — fls. 2 e 4 —, pelo que se mostra cumprida a determinação legal.

Sendo que, ainda em 19 de Outubro do mesmo ano, foi a arguida notificada para o respectivo pagamento — fl. 6.

Não se verifica, pois, a pretendida caducidade do direito de liquidar.

Quanto ao mais:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal, que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo e juros respectivos.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — *Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 17 151, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Dias Pereira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990, por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Agosto de 1993.

O auto de notícia foi levantado em 17 de Agosto de 1992.

O processo de transgressão foi autuado em 17 de Agosto de 1992, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa, mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 17 159, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Batista Carruço. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada em 1 de Abril de 1989 e 1 de Fevereiro de 1990.

O auto de notícia foi levantado em 2 de Janeiro de 1992.

O processo de transgressão foi autuado em 27 de Janeiro de 1992, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.º Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa, mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Hernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 17 166, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Mário Brás Tereso Santos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua intregalidade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito, o processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1989.

O auto de notícia foi levantado em 20 de Janeiro de 1992.

O processo de transgressão foi autuado em 28 de Janeiro de 1992, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir, nestes autos, consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo, não só para a aplicação da multa, mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT — ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 263, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Mata e Freire, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 46, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Mata e Freire, L.^{da}

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Foi presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b) do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 507, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Silvestre Paiva Monteiro. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado José Joaquim Duarte Coutinho, identificado no processo, de, sendo proprietário do veículo de matrícula BN-01-90, não haver pago o imposto de compensação relativo aos 1.º e 2.º trimestres de 1989, imposto liquidado em tal auto, assim violando o disposto nos artigos 10.º e 11.º, faltas puníveis pelo artigo 22.º, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

Por sentença de fl. 12 a fl. 13 o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria, invocando o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, os artigos 180.º e seguintes, 196.º e 43.º do Código de Processo Tributário (CPT) e o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, declarou

nulo todo o processado a partir do auto de notícia e ordenou a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele tribunal interpôs para este Tribunal, logo alegando e concluindo, em síntese, que do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 11.º do CPT resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, sendo o processo de transgressão o meio suficiente para, além da multa, já prescrita arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Em douto parecer, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto manifestou-se no sentido da prescrição das multas, devendo dar-se provimento ao recurso.

Sem vistos, os autos vêm à conferência.

Tal como expende o ilustre procurador-geral-adjunto o procedimento judicial pelas transgressões acusadas está prescrito.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas às multas como penalidades das transgressões.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito do artigo 115.º do CPCI, da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º — v. artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 4.º, n.º 2, do RJIFNA, 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada em vigor deste, as normas de direito contravenional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e legais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Agostinho de Castro Martins* (com a declaração de voto anexa).

Declaração de voto

Embora seja inquestionável a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso este Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam

do conhecimento officioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele precedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, pelo menos, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, que está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir às instâncias para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão), conhecer de matéria nova, não apreciada por aquelas.

Só quando se trate de questão sobre que a instância se deve ter debruçado antes de chegar ao ponto aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie: em rigor, nesse caso a instância até conhecera tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta a doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.º, n.º 2, e 762.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC) (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.º e 753.º, n.º 1, do mesmo CPC).

Aplicando-a ao caso *sub judice*:

É aqui objecto de recurso uma decisão liminar da 1.ª instância, pela qual ela se considerou carecida de competência para a lide a declarou competente a administração fiscal. Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este Tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação) com vocação para (se não anulada ou revogada por via de recurso) se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Decidida essa questão de competência, indubitavelmente prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado ficaria, pois, o objecto do recurso. Caberia oportunamente à entidade competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da prescrição.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho de Castro Martins*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 510, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Metalúrgica Romão & Filhos, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria deduziu acusação contra a firma Metalúrgica Romão & Filhos, L.ª, identificada no processo, por, tendo recebido no ano de 1986 a matéria colectável de 600 310\$, sujeita a contribuição industrial, grupo A, pela actividade de «serralharia civil», não haver dado cumprimento ao imposto no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, apresentado a declaração modelo 6 ou imposto complementar, falta punível nos termos do artigo 107.º ainda daquele código. Na acusação, estruturada com base no auto de notícia de fl. 3, levantado em 25, é autuado em 26 de Setembro de 1991, pediu-se a condenação da arguida no imposto, de 29 417\$; nos juros compensatórios, de 26 384\$, e na multa de 5000\$.

Por sentença de fl. 14 a fl. 15 o Sr. Juiz, invocando o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, os artigos 180.º e seguintes, 196.º e 43.º do Código de Processo Tributário (CPT), e o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, declarou nulo todo o processado a partir do auto de notícia e ordenou a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública, junto daquele tribunal interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, logo alegando e concluindo, em síntese, que do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 11.º do CPT resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, sendo o processo de transgressão o meio suficiente para, além da multa, já prescrita, arrecadar o imposto, e quando devidos, os juros compensatórios.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Em douto parecer, o Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto manifestou-se no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, os autos vêm à conferência.

Tal como expende o ilustre procurador-geral-adjunto, o procedimento judicial pela transgressão está prescrito.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas às multas como penalidades das transgressões.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do artigo 115.º do CPCI, da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do

processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — artigo 117.º — v. ainda artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 4.º, n.º 2, do RJIFNA, 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada em vigor deste, as normas de direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e legais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Agostinho de Castro Martins* (com a declaração de voto anexa).

Declaração de voto

Embora seja inquestionável a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso este Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam do conhecimento oficioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele precedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, pelo menos, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, que está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir às instâncias para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão), conhecer de matéria nova, não apreciada por aquelas.

Só quando se trate de questão sobre que a instância se deve ter debruçado antes de chegar ao ponto aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie: em rigor, nesse caso, a instância até conhecera tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta a doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.º, n.º 2, e 762.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC) (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.º e 753.º, n.º 1, do mesmo CPC).

Aplicando-a ao caso *sub judice*:

É aqui objecto de recurso uma decisão liminar da 1.ª instância, pela qual ela se considerou carecida de competência para a lide, a declarou competente a administração fiscal. Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este Tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos, quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação), com vocação para (se não anulada ou revogada por via de recurso) se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Decidida essa questão de competência, indubitavelmente prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado ficaria, pois, o objecto do recurso. Caberia oportunamente à entidade competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da apreciação.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho de Castro Martins*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPC]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 520, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Manuel Costa Correia. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado Joaquim Manuel Correia, identificado no processo, proprietário do veículo de matrícula GF-07-73, de não haver pago o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre de 1986, no valor de 3000\$, liquidado no auto, assim violando os artigos 10.º e 11.º, falta punível pelo artigos 22.º, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

Por sentença de fl. 12 a fl. 13, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, invocando o artigo 3.^o do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, os artigos 180.^o e seguintes, 196.^o e 43.^o do Código de Processo Tributário (CPT) e o artigo 11.^o do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, declarou nulo todo o processado a partir do auto de notícia e ordenou a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal e logo alegando e concluindo, em síntese, que do artigo 2.^o e n.º 2 do artigo 5.^o do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 11.^o do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, sendo o processo de transgressão o meio suficiente para, além da multa, já prescrita, arrecadar o imposto e acrescido.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Em douto parecer, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto manifestou-se no sentido da prescrição da multa, devendo dar-se provimento ao recurso.

Sem vistos, os autos vêm à conferência.

Tal como expende o ilustre procurador-geral-adjunto, o procedimento judicial pela transgressão está prescrito.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas às multas, como penalidades das transgressões.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito do artigo 115.^o do CPCI, da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.^o — v. ainda artigos 29.^o, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 4.^o, n.º 2, do RJIFNA, 27.^o e 28.^o do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.^o, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada em vigor deste, as normas de direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e legais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Agostinho de Castro Martins* (com a declaração de voto anexa).

Declaração de voto

Embora seja inquestionável a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso este Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam do conhecimento oficioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele precedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, pelo menos, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, que está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir às instâncias para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão), conhecer de matéria nova, não apreciada por aquelas.

Só quando se trate de questão sobre que a instância se deve ter debruçado antes de chegar ao ponto aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie: em rigor, nesse caso, a instância até conhecera tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta a doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.^o, n.º 2, e 762.^o, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC) (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.^o e 753.^o, n.º 1, do mesmo CPC).

Aplicando-a ao caso *sub judice*:

É aqui objecto de recurso uma decisão liminar da 1.^a instância pela qual ela se considerou carecida de competência para a lide a declarou competente a administração fiscal. Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este Tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação) com vocação para (se não anulada ou revogada por via de recurso), se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Decidida essa questão de competência, indubitavelmente prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado ficaria, pois, o objecto do recurso. Caberia oportunamente à entidade competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da apreciação.

Lisboa, 3 de Novembro de 1993. — *Agostinho de Castro Martins*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Oposição. Inconstitucionalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Integra fundamento de oposição à execução a inconstitucionalidade da norma.*
- 2 — *Assim, declarada a inconstitucionalidade com força obrigatória geral da norma que instituiu a taxa base da execução, procede a oposição a esta.*

Recurso n.º 12 001, em que são recorrente a Celulose Beira Industrial (CELBI), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Celulose Beira Industrial (CELBI), S. A., com sede no lugar de Leirosa, freguesia da Marinha das Ondas, Figueira da Foz, deduziu oposição, por ofensa à execução fiscal que lhe foi movida pela repartição de Finanças do indicado concelho para cobrança coerciva da quantia de 6 365 849\$, proveniente de taxa que lhe foi liquidada pelo Instituto dos Produtos Florestais, ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, com relação às vendas realizadas durante o mês de Janeiro de 1988.

Fundou-se, para tanto, também na inconstitucionalidade do mencionado Decreto-Lei n.º 75-C/86.

2 — Por decisão de fls. 20 e seguintes, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra julgou improcedente a oposição.

3 — Inconformada com o sentido da sentença, da mesma veio a inicial oponente interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 45 e seguintes e se dão como transcritas por inteiro.

Nas conclusões insistiu expressamente na inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86.

4 — Alegou também o Sr. Representante da Fazenda Pública junto deste Tribunal, pedindo, a finalizar, que fosse negado provimento ao recurso.

5 — O Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7 — A peça decisória em apreço abordou directamente a suscitada questão da inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86, com pronúncia no sentido da sua não ocorrência em qualquer das vertentes invocadas.

8.1 — No *Diário da República*, 1.ª série-A, n.º 105, de 6 de Maio de 1993, foi publicado o Acórdão n.º 207/93, do Tribunal Constitucional, que decidiu declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante da alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, e das normas da alínea a) do artigo 2.º e do artigo 5.º do mesmo decreto-lei, na parte em que estas últimas se referem à «taxa» prevista na primeira, isto por violação do disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição.

8.2 — A inconstitucionalidade da lei representa fundamento de oposição à execução fiscal, quer à luz do disposto na alínea a) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, quer face ao estabelecido na alínea a) do artigo 286.º do Código de Processo Tributário, como bem se explica no acórdão do pleno desta Secção,

de 14 de Julho de 1993, proferido no recurso n.º 12 003, em termos que se dão como reproduzidos.

8.3 — E norma declarada inconstitucional é norma nula desde a origem, o que conduz a que se tornem «igualmente inválidos não somente os efeitos directamente produzidos por ela (e daí a reposição em vigor das normas que ela haja revogado) mas também os actos jurídicos praticados ao seu abrigo (actos administrativos, negócios jurídicos, etc.)» — v. *Constituição Anotada*, de Gomes Canotilho e Vital Moreira, 3.ª ed., pp. 1039 e 1040.

8.4 — De tudo, pois, a ilegalidade da dívida exequente, isto em virtude de a taxa de que provém radicar em norma — alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril —, cuja inconstitucionalidade se encontra decretada, sem remissão.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, julgando-se procedente a oposição, com o consectário legal.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio António Ferreira Tormenta* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Oposição. Inconstitucionalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Integra fundamento de oposição à execução a inconstitucionalidade da norma.*
- 2 — *Assim, declarada a inconstitucionalidade com força obrigatória geral da norma que instituiu a taxa base da execução, procede a oposição a esta.*

Recurso n.º 12 004, em que são recorrente a Celulose Beira Industrial (CELBI), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Celulose Beira Industrial (CELBI), S. A., com sede no lugar de Leirosa, freguesia da Marinha das Ondas, Figueira da Foz, deduziu oposição, por oposição à execução fiscal que lhe foi movida pela repartição de Finanças do indicado concelho para cobrança coerciva da quantia de 12 259 072\$, proveniente de taxa que lhe foi liquidada pelo Instituto dos Produtos Florestais, ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, com relação às vendas realizadas durante os meses de Junho e Julho do ano de 1987.

Fundou-se, para tanto, também na inconstitucionalidade do mencionado Decreto-Lei n.º 75-C/86.

2 — Por sentença de fls. 28 e seguintes, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra julgou improcedente a oposição.

3 — Inconformada com o sentido da decisão, do mesmo veio a inicial oponente interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 50 e seguintes e se dão como transcritas por inteiro.

Nas conclusões insistiu expressamente na inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86.

4 — Alegou também o Sr. Representante da Fazenda Pública junto deste Tribunal, pedindo, a finalizar, que fosse negado provimento ao recurso.

5 — O Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7 — A peça decisória em apreço abordou directamente a suscitada questão da inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86, com pronúncia no sentido da sua não ocorrência em qualquer das vertentes a considerar.

8.1 — No *Diário da República*, 1.ª série-A, n.º 105, de 6 de Maio de 1993, foi publicado o Acórdão n.º 207/93, do Tribunal Constitucional, que decidiu declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante da alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, e das normas da alínea a) do artigo 2.º e do artigo 5.º do mesmo decreto-lei, na parte em que estas últimas se referem à «taxa» prevista na primeira, isto por violação do disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição.

8.2 — A inconstitucionalidade da lei representa fundamento de oposição à execução fiscal, quer à luz do disposto na alínea a) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, quer face ao estabelecido na alínea a) do artigo 286.º do Código de Processo Tributário, como bem se explica no acórdão do pleno desta Secção, de 14 de Julho de 1993, proferido no recurso n.º 12 003, em termos que se dão como reproduzidos.

8.3 — E norma declarada inconstitucional é norma nula desde a origem, o que conduz a que se tornem igualmente inválidos não somente os efeitos directamente produzidos por ela (e daí a reposição em vigor das normas que ela haja revogado) mas também os actos jurídicos praticados ao seu abrigo (actos administrativos, negócios jurídicos, etc.)» — v. *Constituição Anotada*, de Gomes Canotilho e Vital Moreira, 3.ª ed., p. 1039 e 1040.

8.4 — De tudo, pois, a ilegalidade da dívida exequente, isto em virtude de a taxa de que provém radicar em norma — alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril —, cuja inconstitucionalidade se encontra decretada, sem remissão.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, julgando-se procedente a oposição, com o consectário legal.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio António Ferreira Tormenta* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Oposição. Inconstitucionalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Integra fundamento de oposição à execução a inconstitucionalidade da norma.*

2 — *Assim, declarada a inconstitucionalidade com força obrigatória geral da norma que instituiu a taxa base da execução, procede a oposição a esta.*

Recurso n.º 13 585, em que são recorrente a Companhia de Celulose do Caima, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Companhia de Celulose do Caima, S. A., com sede na Rua de Joaquim António de Aguiar, 41, 3.º, desta cidade de Lisboa, deduziu, por oposição à execução fiscal n.º 5103/88, que contra si instaurada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, para cobrança coerciva, do montante de 7 898 994\$, quantia liquidada pelo Instituto dos Produtos Florestais, ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, e referentes aos meses de Novembro e Dezembro do ano de 1987.

Fundou-se, para tanto, também na inconstitucionalidade do mencionado Decreto-Lei n.º 75-C/86.

2 — Por sentença de fls. 35 e seguintes, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra julgou improcedente a oposição.

3 — Inconformada com o sentido da decisão, da mesma veio a inicial oponente interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 35 e seguintes e se inserem como inteiramente transcritas.

Nas conclusões voltou a invocar a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86.

4 — A fl. 116 v.º, o Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto propôs que se afastasse a aplicação, por inconstitucionalidade, do Decreto-Lei n.º 75-C/86, designadamente da alínea c) do seu artigo 1.º, assim se dando provimento ao recurso.

5 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

6 — A peça decisória em apreço decidiu o problema da inconstitucionalidade, afirmando que esta não ocorreu em nenhuma das suscitadas vertentes.

7.1 — No *Diário da República*, 1.ª série-A, n.º 105, de 6 de Maio de 1993, foi publicado o Acórdão n.º 207/93, do Tribunal Constitucional, que decidiu declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante da alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, e das normas da alínea a) do artigo 2.º, e do artigo 5.º do mesmo decreto-lei, na parte em

que estas últimas se referem à «taxa» prevista na primeira, isto por violação do disposto na alínea *i*) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição.

7.2 — A inconstitucionalidade da lei constitui fundamento de oposição à execução fiscal, quer à luz do disposto na alínea *a*) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, quer face ao estatuído na alínea *a*) do artigo 286.º do Código de Processo Tributário, como bem se explica no acórdão do pleno desta Secção, de 14 de Julho de 1993, proferido no recurso n.º 12 003, em termos que se dão como reproduzidos.

7.3 — E norma declarada inconstitucional é norma nula desde a origem, o que conduz a que se tornem «igualmente inválidos não somente os efeitos directamente produzidos por ela (e daí a reposição em vigor das normas que ela haja revogado) mas também os actos jurídicos praticados ao seu abrigo (actos administrativos, negócios jurídicos, etc.)» — v. *Constituição Anotada*, de Gomes Canotilho e Vital Moreira, 3.ª ed., pp. 1039 e 1040.

7.4 — De tudo, pois, a ilegalidade da dívida exequente, isto em virtude de a taxa de que provém radicar em norma — alínea *c*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril —, cuja inconstitucionalidade se encontra decretada, sem remissão.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, julgando-se procedente a oposição, com o consectário legal.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio António Ferreira Tormenta* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Oposição. Inconstitucionalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Integra fundamento de oposição à execução a inconstitucionalidade da norma.*
- 2 — *Assim, declarada a inconstitucionalidade com força obrigatória geral da norma que instituiu a taxa base da execução, procede a oposição a esta.*

Recurso n.º 13 744, em que são recorrente a INAPA — Investimentos, Participações e Gestão, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — INAPA — Investimentos, Participações e Gestão, S. A., com sede na Rua do Salitre, 142, em Lisboa, veio deduzir oposição, por

oposição à execução fiscal n.º 334/88, que contra si foi instaurada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, para cobrança coerciva da importância de 17 888 000\$, proveniente de taxa que lhe foi liquidado pelo Instituto dos Produtos Florestais, ao abrigo do disposto na alínea *c*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, referente às vendas realizadas nos meses de Janeiro e Dezembro, inclusive, de 1987 e Janeiro de 1988.

Fundou-se, para tanto, também na inconstitucionalidade do mencionado Decreto-Lei n.º 75-C/86.

2 — Por sentença de fls. 28 e seguintes, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra julgou improcedente a oposição.

3 — Inconformada com o sentido da decisão, da mesma veio a inicial oponente interpor recurso, que endereçou a esta Secção de Contencioso Tributário, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 35 e seguintes e se inserem como inteiramente transcritas.

Nas conclusões insistiu expressamente na inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86.

4 — Alegou também o Sr. Representante da Fazenda Pública junto deste Tribunal, pedindo, a finalizar, que fosse negado provimento ao recurso.

5 — O Ex.º Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7 — A peça decisória em apreço abordou directamente a suscitada questão da inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 75-C/86, com pronúncia no sentido da sua não ocorrência em qualquer das vertentes invocadas.

8.1 — No *Diário da República*, 1.ª série-A, n.º 105, de 6 de Maio de 1993, foi publicado o Acórdão n.º 207/93, do Tribunal Constitucional, que decidiu declarar a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da norma constante da alínea *c*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, e das normas da alínea *a*) do artigo 2.º e do artigo 5.º do mesmo decreto-lei, na parte em que estas últimas se referem à «taxa» prevista na primeira, isto por violação do disposto na alínea *i*) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição.

8.2 — A inconstitucionalidade da lei constitui fundamento de oposição à execução fiscal, quer à luz do disposto na alínea *a*) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, quer face ao estatuído na alínea *a*) do artigo 286.º do Código de Processo Tributário, como bem se explica no acórdão do pleno desta Secção, de 14 de Julho de 1993, proferido no recurso n.º 12 003, em termos que se dão como reproduzidos.

8.3 — E norma declarada inconstitucional é norma nula desde a origem, o que conduz a que se tornem «igualmente inválidos não somente os efeitos directamente produzidos por ela (e daí a reposição em vigor das normas que ela haja revogado), mas também os actos jurídicos praticados ao seu abrigo (actos administrativos, negócios jurídicos, etc.)» — v. *Constituição Anotada*, de Gomes Canotilho e Vital Moreira, 3.ª ed., pp. 1039 e 1040.

8.4 — De tudo, pois, a ilegalidade da dívida exequente, isto em virtude de a taxa de que provém radicar em norma — alínea *c*) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril —, cuja inconstitucionalidade se encontra decretada, sem remissão.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, julgando-se procedente a oposição, com o consecretário legal.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio António Ferreira Tormenta* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto sobre as sucessões e doações. Valor tributável. Prédio arrendado. Artigo 30.º do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CSISSD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artigo 30.º do CSISSD, na redacção anterior à dada pelo Decreto-Lei n.º 108/87, de 10 de Março, o valor tributável dos imóveis, para efeitos do imposto sobre as sucessões e doações era, por via de regra, o produto do rendimento inscrito à data da liquidação pelo respectivo factor de capitalização.*
- 2 — *Esta norma não está em contradição com o artigo 20.º do CSISSD, que consagra o princípio da tributação do valor real dos imóveis transmitidos.*
- 3 — *É de admitir desvio a este princípio quando o valor inscrito na matriz à data da liquidação resultou de aumento proveniente de obras, melhoramentos ou benfeitorias efectuadas que alterem ou tornem o prédio diferente do que era à data da transmissão e não aqueles aumentos que deveriam, por exemplo, da erosão monetária, da actualização ex lege, de arrendamento, etc.*

Recurso n.º 15 073, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Helena Marques Esteves Barbosa. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal (por vencimento).

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Maria Helena Marques Pereira Esteves Barbosa, contribuinte n.º 166952281, viúva, residente na Rua do Professor Camilo de Oliveira, 304, São Cosme, 4420 Gondomar, por si e em representação do seu filho menor, Mário Manuel Marques Esteves Barbosa, contribuinte n.º 181559102, consigo residente, vem impugnar judicialmente a liquidação do imposto sobre sucessões e doações efectuadas pela 1.ª Repartição de Finanças do Concelho de Gondomar, no processo n.º 17 316, organizado por óbito do marido, Mário Domingues

Barbosa, do montante de 3 401 981\$ (para ela) e 3 377 831\$ (para o filho), com os fundamentos seguintes:

Vício de forma: constituíra como mandatário um solicitador e a liquidação foi notificada à impugnante, violando-se o artigo 86.º do Código Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CMSISSD) v. artigos 75.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e 253.º do Código de Processo Civil (CPC) —, preterição de uma formalidade essencial.

Ilegalidade: sendo certo que os prédios transmitidos tiveram aumentos de rendas após o óbito do *de cuius*, mas a herança abriu-se com a morte do seu autor — artigo 2031.º do Código Civil (24 de Outubro de 1982) — e não à data da liquidação (18 de Fevereiro de 1987).

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

A digna representante do Ministério Público é de parecer que as liquidações devem ser parcialmente anuladas na parte do aumento do valor matricial após a transmissão.

O M.ºmº Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª instância do Porto — 1.º Juízo — julgou a impugnação procedente por a liquidação ser ilegal — artigo 20.º, § 2.º, do CMSISSD —, visto ter tomado em consideração os aumentos resultantes dos contratos de arrendamentos celebrados após a abertura da herança e não apenas os valores à data da morte do *de cuius*.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com tal sentença, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) Que a notificação efectuada nos termos do artigo 86.º do CMSISSD não enferma de vício de forma, uma vez que a repartição de Finanças cumpriu o disposto naquela disposição legal.

b) Que na determinação do valor patrimonial dos bens transmitidos não foi cometida qualquer ilegalidade, porquanto a repartição de Finanças ao dar cumprimento do determinado no artigo 30.º do mesmo código, na sua anterior redacção, considerou, e muito bem, o rendimento colectável inscrito na matriz à data da liquidação, uma vez que o aumento verificado posteriormente à data da transmissão, se deveu unicamente ao aumento entretanto acordado nas rendas e não resultante de benfeitorias efectuadas àquela data, o que veio aproximar o valor patrimonial dos prédios do valor real dos mesmos à data da transmissão.

Nestes termos, deverá ser dado provimento ao presente recurso, revogando-se a sentença, recorrida, mantendo-se a liquidação impugnada.

A impugnante, ora recorrida, contra-alegou, concluindo da seguinte forma:

1.ª A não notificação ao mandatário violou os artigos 86.º do CMSISSD, 75.º do CPCI e 253.º do CPC.

2.ª A liquidação não considerou os valores existentes à data da transmissão, não seguindo a doutrina e a jurisprudência, unânimes, violando ostensivamente o disposto nos artigos 2031.º do Código Civil, o corpo do artigo 20.º e o seu § 2.º, do CMSISSD.

Nestes termos, deverá ser negado provimento ao recurso.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por a 1.ª conclusão do recorrente (R) ser inócua, pois na sentença recorrida o M.ºmº Juiz nada decidiu

quanto à nulidade da notificação e que a 2.^a conclusão procede inteiramente, por ser jurisprudência praticamente pacífica nesta Secção (cf., por todos, o acórdão de 19 de Junho de 1991, no recurso n.º 13 198, *Apêndice ao Diário da República*, de 30 de Setembro de 1993, p. 760) que sustenta que quando a actualização do rendimento colectável se dever apenas a simples arrendamento do prédio adquirido por sucessão, o valor matricial a ter em conta é o referido à data da liquidação e não à data da transmissão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como assente a seguinte matéria de facto:

a) Em 28 de Abril de 1982, faleceu Mário Domingues Barbosa, marido e pai dos impugnantes, residente na Rua de Camilo Oliveira, 504, Ramalde, São Cosme, Gondomar.

b) Por óbito dele, foi instaurado o processo de imposto sobre as sucessões e doações, com o n.º 17 316, de 27 de Maio de 1982.

c) Em 22 de Junho de 1982, foi apresentada pelo solicitador constituído pela cabeça-de-casal, a relação de bens.

d) Houve inventário obrigatório que correu termos no Tribunal Cível do Porto, sob o n.º 44/82, tendo a sentença homologatória de partilha sido proferida em 17 de Outubro de 1983 e transitada em julgado em 4 de Novembro de 1983.

e) Em 17 de Fevereiro de 1987, a Repartição de Finanças de Gondomar (1.^a) procedeu à liquidação de imposto sobre as sucessões e doações.

f) Na liquidação em causa, e conforme se vê do ofício de fls. 14 e 19, o rendimento colectável dos prédios inscritos sob os artigos 2514, 2516, 2477 e 7467, teve por base as alterações de rendimento das declarações de renda dos anos de 1984 e seguintes.

2 — Face ao exposto, a questão submetida à apreciação deste Supremo Tribunal é a de saber se o aumento do valor dos prédios, verificado após a abertura da herança por virtude de alterações da renda releva para efeitos da liquidação do imposto sobre as sucessões e doações, nos termos do artigo 30.º do CMSISSD.

Quanto à invocada questão da nulidade da notificação do mandatário dos impugnantes, não pode ser objecto de pronúncia deste Supremo Tribunal, visto que a questão não foi conhecida na sentença recorrida.

Com efeito, os recursos são os meios idóneos para atacar as sentenças e outras decisões que se consideram feridas de qualquer ilegalidade.

O objecto do recurso é o ataque à decisão recorrida.

Isto significa que o recurso não tem por fim decidir sobre matérias novas.

Assim, não há que apreciar, neste recurso, se houve ou não violação dos artigos 86.º do CMSISSD, 75.º do CPCI e 253.º do CPC.

3 — O *thema decidendum*, neste recurso é o de saber, para efeitos de liquidação do imposto sobre as sucessões e doações, qual é o valor colectável dos prédios urbanos transmitidos:

Se o valor à data da morte do *de cuius*, como decidiu a sentença recorrida e defendeu os impugnantes.

Se o valor inscrito na matriz à data da liquidação como entende a R. (Fazenda Pública) e o distinto representante do Ministério Público.

O problema em causa consiste em decidir qual é a interpretação do artigo 30.º do CMSISSD (na redacção à data da liquidação) — v. artigo 20.º, e § 2.º

O M.^{mo} Juiz recorrido louva-se em certa jurisprudência deste Supremo Tribunal, segundo a qual se deve ter em conta o disposto nos artigos 3.º, § 1.º, e 20.º, § 2.º, do CMSISSD ou «seja o valor matricial dos bens a que se refere o artigo 30.º do CMSISSD é o existente à data da transmissão, relevando apenas as alterações ocorridas até ao momento da liquidação quando originadas em correcção *ex lege*, sendo para o efeito irrelevante o aumento resultante de arrendamento celebrado pelo sucessor do autor de herança»: cf., por todos, o acórdão do pleno desta Secção de 7 de Março de 1990 — recurso n.º 5634 — no *Apêndice ao Diário da República*, de 30 de Junho de 1992, p. 44; *Acórdãos Doutrinários*, n.º 358, p. 113, e *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 124.º, p. 233.

Porém, tendo em conta a redacção do artigo 30.º citado à data da transmissão, pode interpretar-se o preceito de molde a considerar-se, para efeito da liquidação do imposto sobre as sucessões e doações, o valor tributável do imóvel, por via de regra, o produto do rendimento colectável inscrito na matriz à data da liquidação, pelo respectivo factor de capitalização, não havendo colisão com o disposto no artigo 20.º referido que consagra o princípio da tributação do valor real dos bens transmitidos, salvo se o valor matricial à data da liquidação resultasse de obras, benfeitorias, melhoramentos que tornassem o prédio diferente do que era à data da transmissão e não aqueles que provêm, por exemplo, da erosão monetária, de actualização *ex lege*, de arrendamento, de título de partilhas ou inventário tendo havido licitação, etc. (v. Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e Jurisprudência*, ano 111.º, p. 48, e ano 124.º, p. 235).

Com efeito, no seguimento deste entendimento, tem-se fixado, ultimamente, a jurisprudência deste Supremo Tribunal — v., entre outros, os acórdãos: do pleno desta Secção de 31 de Outubro de 1990 (recurso n.º 10 547), no *Apêndice cit.*, de 30 de Novembro de 1992, p. 200; desta Secção de 29 de Maio de 1991 (recurso n.º 15 889) e de 19 de Junho de 1991 (recurso n.º 13 198), no *Apêndice cit.*, de 30 de Setembro de 1993, respectivamente, a fls. 571 e 760; de 27 de Novembro de 1991 (recurso n.º 13 637), no *Apêndice cit.*; de 19 de Fevereiro de 1992 (recurso n.º 13 715); de 3 de Setembro de 1992 (recurso n.º 14 347); de 14 de Outubro de 1992 (recurso n.º 14 428), e de 11 de Novembro de 1992 (recurso n.º 14 510) (que seguimos de perto, quando não transcrevemos) — no sentido de excluir do valor inscrito na matriz à data da liquidação apenas os aumentos resultantes de obras, de melhoramentos ou benfeitorias que alterem ou tornem o prédio diferente do que era à data da transmissão e não aqueles aumentos que provêm, por exemplo, da erosão monetária, da actualização *ex lege*, de arrendamento, de partilha ou inventário com licitação. É que este aumento de rendimento apenas elevará o valor matricial do prédio para um nível correspondente ao seu valor real actualizado (cf. Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, anos 111.º, p. 104; 121.º, p. 237, e 124.º, p. 236).

Quer dizer: o rendimento tributado é o valor do imóvel à data da liquidação, embora posterior ao da data da transmissão, mas está potencialmente radicado, faz parte da riqueza transmitida, respeita ao valor do prédio transmitido, pois o valor aumentado não resultou

de qualquer obra ou alteração do prédio, mas apenas novas rendas convencionadas.

Ora, no caso *sub judice*, está provado nos autos — v. supra, n.º 1, alínea f) — que o aumento dos valores dos prédios transmitidos resultou unicamente dos arrendamentos efectuados a partir de 1984 e não de qualquer obra, melhoramento ou benfeitoria que altere a estrutura dos prédios.

O aumento do valor dos prédios não revela riqueza nova. É a mesma riqueza que foi transmitida e apenas actualizada.

Esta interpretação do artigo 30.º citado coaduna-se com o seu conteúdo.

Por outro lado, a interpretação seguida pela sentença recorrida equivaleria, praticamente, à revogação do referido artigo 30.º, como expressivamente escreveu o Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, na *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, anos 111.º, pp. 47 e 104; 118.º, p. 252; 121.º, p. 237; 122.º, p. 267, e 124.º, p. 233.

Assim, respeita-se o preceito de acordo com a redacção que o legislador lhe deu, no uso dos seus poderes constitucionais — e ao poder judicial cabe acatar — de modo a que a riqueza transmitida seja tributada mais próxima da realidade, ou seja, o valor matricial do imóvel seja aquele que tem à data da liquidação, um vez que o prédio não sofreu qualquer alteração resultante de melhoramento, obras ou benfeitorias.

4 — Deste modo, a sentença recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei — o valor para a liquidação é aquele que os prédios tinham ao tempo da liquidação, uma vez que tal aumento resultou apenas dos arrendamentos celebrados.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida e julgar a impugnação improcedente, mantendo-se a liquidação impugnada.

São devidas custas: no tribunal tributário de 1.ª instância e neste Supremo Tribunal, fixando-se a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator, por vencimento) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *José Jesus Costa* (vencido, continuo a entender que o valor dos imóveis relevante para o efeito de liquidação de imposto sobre sucessões e doações, em relação às transmissões operadas antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 252/89, de 9 de Agosto, é o valor matricial à data da liquidação, desde que a diferença de valor em relação ao valor matricial à data da transmissão seja resultante de correcções *ex lege*, sendo irrelevante o aumento de valor que resultar de qualquer outro facto, nomeadamente a celebração de novos contratos de arrendamento).

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdiccional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *Incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, e daí que a competência para o respectivo conhecimento caiba, não ao Supremo Tribunal Administrativo, Secção de Contencioso Tributário, mas sim ao tribunal tributário de 2.ª instância.*

Recurso n.º 15 968, em que são recorrente a Fivol — Fiação do Vouga, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Fivol — Fiação do Vouga, S. A., recorre da decisão do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, que rejeitou liminarmente a oposição por si deduzida à execução fiscal que, sob os processos n.ºs 4170-92/100030.6 e 4170-92/100009.8, lhe fora movida pela 4.ª Repartição de Finanças da Feira para cobrança coerciva do imposto sobre o valor acrescentado referente ao ano de 1991.

Na sua alegação de recurso, formula as conclusões que seguem:
 «1.ª Tendo sido citada para a execução, nos termos do artigo 273.º do Código de Processo Tributário, a recorrente podia cumulativamente requerer o pagamento em prestações e deduzir oposição;
 2.ª Só assim não perderá essa oportunidade, caso a oposição não proceda, havendo o pedido que ser então apreciado pela entidade competente;

3.ª A sentença recorrida equipara correctamente a alínea h) do n.º 1 do artigo 286.º do Código de Processo Tributário à alínea h) do artigo 813.º do Código de Processo Civil;

4.ª Assim, os factos supervenientes extintivos ou modificativos da obrigação, prováveis por documento, são causa e fundamento da oposição;

5.ª O incêndio é uma causa fortuita ou de força maior, não imputável ao devedor, extintivo da obrigação;

6.ª A obrigação fiscal não difere no seu cerne e conteúdo da obrigação civil ou comercial;

7.ª As causas fortuitas e de força maior, logo não imputáveis ao devedor, são causa de extinção das obrigações fiscais;

8.ª O incêndio ocorrido, nas circunstâncias que constam dos autos, nas instalações da recorrente, é causa superveniente de força maior extintiva da obrigação e fundamento da alínea h) do n.º 1 do artigo 286.º do Código de Processo Tributário para a oposição;

9.ª A sentença recorrida violou as disposições legais citadas ao longo das alegações e conclusões [...]»

Contra-alegando, a Fazenda Pública concluiu no sentido de que:
 «O recorrente terá razão quanto à competência do juiz para decidir do pagamento em prestações da dívida exequenda;

O pedido de pagamento em prestações dirigido ao juiz não é atendível; e

O incêndio ocorrido nas instalações da recorrente não produz qualquer efeito extintivo ou modificativo na obrigação fiscal.»

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o Supremo Tribunal Administrativo «se declare incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso», já que este «não versa exclusivamente matéria de direito [...] — artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais».

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

Começamos pela suscitada excepção da incompetência do tribunal de recurso.

O assento legal é, efectivamente, o indicado no duto parecer do Ministério Público.

Vejamos, pois, mais de perto, essas disposições.

Artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais:

«A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância [...].»

Artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do citado estatuto:

«Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer [...] dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.»

Artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma:

«Compete ao tribunal (tributário de 2.ª instância) conhecer [...] dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º.»

O conteúdo dos precedentes e transcritos preceitos foi vertido no artigo 167.º do Código de Processo Tributário, tal como segue:

«Das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor [...] para o tribunal tributário de 2.ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.»

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.

Donde, para esse efeito, importar tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso — onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito —, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

E daí também que, neste domínio, seja totalmente despiciendo o juízo do tribunal superior sobre o mérito da alegação do recurso ou sobre a necessidade de ampliação da matéria de facto apurada na instância recorrida.

Ora, na hipótese dos autos, a recorrente afronta a decisão recorrida também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução de direito.

Na verdade e concretizando, nas conclusões 5.ª e 8.ª da alegação do recurso, vem referido «o incêndio nas instalações da recorrente»,

facto que o tribunal *a quo* não considerou como provado na respectiva sede decisória.

De sorte que, instalada a controvérsia no ponto em evidência, o presente recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Consequentemente, nos termos e por força das atrás citadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância.

O que equivale a concluir pela incompetência, em razão da hierarquia, do Supremo Tribunal Administrativo, Secção de Contencioso Tributário, assim procedendo a excepção deduzida pelo Ministério Público.

Nesta conformidade, acorda-se em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso.

Custas pela recorrente, com 15 000\$ de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

— Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*

2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como a sub judice, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*

- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 16 000, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Carlos Alberto Leitão Gonçalves Novo. Relator, o Ex.º Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, lavrado a fl. 19, que, face à acusação por ela formulada, a fl. 16, nos termos do artigo 124.º do CPCI para o arguido, Carlos Alberto Leitão Gonçalves Novo, ser julgado e condenado em processo ordinário de transgressão fiscal, mandou devolver os autos à competente autoridade administrativa, por entender ao caso aplicável o processo contra-ordenacional.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravencional anterior, «independentemente de se curar de saber se as suas normas são mais ou menos favoráveis ao arguido».

c) Tal solução não viola o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, cujo princípio de aplicação retroactiva da lei penal nova mais favorável ao arguido só vale quanto ao direito substantivo e quanto aos «direitos processuais que afectem, na realidade, a posição processual do arguido».

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 23 e 24, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 26 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Segundo a acusação, estamos perante uma contravenção fiscal consumada em 1989.

Este processo foi iniciado na Repartição de Finanças de Viana do Castelo em 28 de Fevereiro de 1992, com base em auto de notícia da mesma data, tendo nela sido deduzida acusação em 5 de Novembro de 1992.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente, considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJFNA (por esse diploma apro-

vado), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como esta, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas, estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar o n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo,

é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 12 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou os problemas mais graves que surgiriam se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia sustentar-se ser ofensivo da primeira parte daquele n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa a submissão de um arguido, por factos ocorridos na vigência do CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que parece conferir-lhe menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime instituiu um sistema administrativo, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação.

Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de uma contravenção fiscal, como a sub judice, consumada em 1989 se deve reger ainda pelas normas de processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a concreta interpretação e aplicação preconizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 16 004, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Carlos Alberto Coelho Gomes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, lavrado a fl. 19, que, face à acusação por ela formulada, a fl. 16, nos termos do artigo 124.º do CPCI, para o arguido, Carlos Alberto Coelho Gomes, ser julgado e condenado em processo ordinário de transgressão fiscal, mandou devolver os autos à competente autoridade administrativa por entender no caso aplicável o processo contra-ordenacional.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que este diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, ou seja, a partir de 4 de Fevereiro de 1990.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, «independentemente de se curar de saber se as suas normas são mais ou menos favoráveis ao arguido».

c) Tal solução não viola o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, cujo princípio de aplicação retroactiva da lei penal nova mais favorável ao arguido só vale quanto ao direito substantivo e quanto aos «direitos processuais que afectem, na realidade, a posição processual do arguido».

Só o Ministério Público junto do tribunal *a quo* ofereceu contra-alegação, a fls. 23 e 24, aí sustentando que os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, se interpretados como pretende a recorrente, sofreriam de inconstitucionalidade orgânica e concluindo por pedir que se negue provimento ao recurso.

A fl. 26 o tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

2 — Segundo a acusação, estamos perante uma contração fiscal consumada em 1989.

Este processo foi iniciado na Repartição de Finanças de Viana do Castelo em 17 de Março de 1992, com base em auto de notícia dessa mesma data, tendo nele sido deduzida acusação em 5 de Novembro de 1992.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJFNA (por esse diploma aprovado), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contração fiscal, como esta, consumada em 1989, se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Mas não enfermarão tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, da inconstitucionalidade orgânica que o Ministério Público aponta na sua referida contra-alegação?

Entendemos que não.

Sustenta ele que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de prever para elas um processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só, como defende o Ministério Público na instância, àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia entender-se que ofendia a primeira parte daquele n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa submeter um arguido, por factos ocorridos na vigência do CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJFNA e agora no CPT), que padecesse conferir-lhe menos garantias: naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime institui um sistema administrativo, em que a Administração deixa de ter de recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que no caso caiba, dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *José Jesus Costa* — *Carlos Alberto Horta do Valle*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 006, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.ºmº Juiz que deferiu a promoção do respectivo procurador da República que promoveu que o presente processo de transgressão prosseguisse como processo de contra-ordenação, devolvendo-se os autos à competente autoridade administrativa, concluindo, em resumo, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplicam aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor o direito contravencional anterior, só se aplicando aos factos praticados depois de 4 de Abril de 1990; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão regulado no CPCI ao caso *sub judice*, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido, por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.ºmº Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1988 e 1989.

O auto de notícia foi levantado em 5 de Maio de 1992 e o processo de transgressão foi autuado em 5 de Maio de 1992, seguindo a tramitação constante do CPCI.

Porém, o M.ºmº Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto á punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis às infracções, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo, não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em seguimento do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 011, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz que deferiu a promoção do respectivo procurador da República que promoveu que o presente processo de transgressão prosseguisse como processo de contra-ordenação, devolvendo-se os autos à competente autoridade administrativa, concluindo, em resumo, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplicam aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor o direito contravencional anterior, só se aplicando aos factos praticados depois de 4 de Fevereiro de 1990; assim sendo, conclui-se pela aplicação de processo de transgressão regulado no CPCI no caso *sub judice*, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1987, 1988, 1989 e 1990.

O auto de notícia foi levantado em 30 de Dezembro de 1991, e o processo de transgressão foi autuado em 30 de Dezembro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenação.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer os autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação, o decidido pelo Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo, não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em seguimento do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 16 015, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz que deferiu a promoção do respectivo procurador da República que promoveu que o presente processo de transgressão prosseguisse como processo de contra-ordenação, devolvendo-se os autos à competente autoridade administrativa, concluindo, em resumo, os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplicam aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor o direito contravençional anterior, só se aplicando aos factos praticados depois de 4 de Fevereiro de 1990; assim sendo, conclui-se pela aplicação de processo de transgressão regulado no CPCI no caso *sub judice*, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido por violar as normas supra-referidas, mandando-se seguir o adequado processo de transgressão.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processo de contra-ordenação.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Fevereiro de 1987 e 1 de Fevereiro de 1990.

O auto de notícia foi levantado em 31 de Dezembro de 1991, e o processo de transgressão foi autuado em 31 de Dezembro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) devem ser processados como contra-ordenações.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verificou posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer os autos de notícia, sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação, o decidido pelo Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo, não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidado no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do Código de Processo Tributário —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do Código de Processo Tributário) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual

(artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em seguimento do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não [artigos 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), e artigo 167.º do Código de Processo Tributário (CPT)].*
- 2 — *Incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, e daí que a competência, para o respectivo conhecimento, caiba, não ao Supremo Tribunal Administrativo, mas sim ao tribunal tributário de 2.ª instância.*

Recurso n.º 16 052, em que são recorrente José Luís da Silva Freitas e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

José Luís da Silva Freitas, devidamente identificado nos autos, interpôs o presente recurso da sentença do 5.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, que julgou improcedente a impugnação judicial que, sob a invocação de inexistência de facto tributário, ilegalidade no recurso ao método presuntivo e preterição

de formalidades legais, fora por si deduzida contra a liquidação do imposto sobre o valor acrescentado, efectuada pela 1.ª Repartição de Finanças do Concelho de Felgueiras, no montante global de 3 372 486\$ e com referência ao ano de 1986.

Na alegação de recurso está patente o quadro conclusivo que, em resumo, segue:

«a) O processo deverá ser considerado nulo, uma vez que o impugnante não foi regularmente notificado na pessoa do seu mandatário (artigo 67.º, n.º 1, do CPT) do teor da informação a fl. 27;

b) A sentença deverá ser declarada nula, nos termos do artigo 144.º, n.º 1, do CPT, por não se pronunciar sobre os factos devidamente articulados pelo impugnante;

c) O recurso ao método presuntivo afigura-se ilegítimo, por não se verificarem os pressupostos legais à sua aplicação [...];

d) Os resultados da aplicação desse método presuntivo não se encontram comprovados de forma inequívoca, sendo certo que é à administração fiscal que compete esse ónus de prova, de acordo com o princípio *in dubio contra fisco* — e não o contrário [...];

e) Deste modo, requere-se a anulação total da determinação da matéria colectável que serviu de base ao cálculo do imposto [...];

f) A dita sentença violou os artigos 67.º, n.º 1, 121.º e 144.º do CPT e 82.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado [...].».

Contra-alegando, a Fazenda Pública pugnou pelo improvemento do recurso.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público foi de parecer «que se declare este Supremo Tribunal incompetente em razão da hierarquia para o conhecimento do recurso», uma vez que este — justificou — «não tem por objecto exclusivamente matéria de direito [...].».

Colhidos os vistos legais, cumpre apreciar e decidir.

Começamos pela deduzida excepção da incompetência do tribunal de recurso.

Sustenta o Ministério Público que «na alínea a) das conclusões o recorrente invoca factos que não se mostram fixados na sentença recorrida».

E, conforme se vê daquela alínea, tal factualidade integra a alegação de que «o impugnante não foi regularmente notificado na pessoa do seu mandatário do teor da informação a fl. 27».

O que, na verdade, não consta da sentença recorrida.

Sendo certo que a questão de saber se ocorreu, ou não, aquela notificação constituiu matéria de facto, que, aliás, inserida na fase de «preparação do processo» pela administração fiscal (artigos 129.º e seguintes do CPT), nunca poderia reconduzir-se aos actos ou ocorrências processuais, já na fase judicial e, então, de livre apropriação pelo tribunal de recurso.

Quer isto dizer que, instalada a controvérsia no ponto em evidência, o presente recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Ora, nos termos dos artigos 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF e, bem assim, do artigo 167.º do CPT, compete ao tribunal tributário de 2.ª instância conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo se o fundamento do recurso for exclusivamente de direito, caso em que o seu conhecimento caberá à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

Por conseguinte, tratando-se de um recurso que, no seu objecto, inclui questão de facto, a competência para o respectivo julgamento pertence àquele tribunal de 2.^a instância e não a esta Secção.

Procede, pois, a suscitada excepção.

Nos termos expostos, acorda-se em declarar este Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário — incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso.

Custas pelo recorrente, com 20 000\$ de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Revista. Objecto. Poderes de cognição. Questão prévia, processo de transgressão Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Ao tribunal de revista também cabe conhecer de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam de conhecimento oficioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, tenham sobre ele procedência lógica: só nesse caso elas são prévias em relação ao objecto do recurso.*
- 2 — *Sendo objecto do recurso per saltum uma decisão liminar em que a 1.^a instância se considerou incompetente para conhecer de uma acusação por infracção fiscal e declarou competente a Administração, há que definir essa competência; resolvida esta questão, prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado fica o objecto do recurso, cabendo à entidade competente para a lide apreciá-la nessa apreciação se incluindo tal questão prévia da prescrição.*
- 3 — *Os artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que as normas, mesmo de natureza processual, do RJIFNA, que este decreto-lei aprovou, apenas se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 4 — *A interpretação destas normas, face ao caso vertente, só pode ser a que decorre da sua letra: uma contravenção*

fiscal, como a sub judice, consumada em 1989 deve reger-se ainda pelas normas do processo de transgressão constante do CPCI, embora os autos visando a punição do seu autor só hajam tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

- 5 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica nem, nesta concreta interpretação e aplicação de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.^o 4 do artigo 29.^o da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.^o 16 088, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Orlando Manuel M. Azevedo e Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, lavrado a fls. 9 e 10, que, face ao auto de notícia, de fl. 3, levantado em 16 de Janeiro de 1992 contra Orlando Manuel M. Azevedo e Silva, residente na Nazaré, com base no qual foi organizado este sumário de transgressão fiscal em que ele valeria como acusação nos termos do artigo 139.^o do CPCI, declarou nulo «todo o expediente processado a partir do auto de notícia» e determinou «a baixa do processo à repartição competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, a que aludem as excepções constantes do artigo 11.^o do Código de Processo Tributário (CPT), dispõem que aquele diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

c) A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas antes da vigência daquele diploma, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, os artigos 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, 2.^o, n.^o 1, e 11.^o, parte final, do Decreto-Lei n.^o 154/91, e 3.^o do CPT.

d) O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, se devidos, os juros compensatórios, sendo, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para tal fim.

e) O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

f) Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é de conhecimento oficioso.

g) Deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso para arrecadação do imposto devido.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer de que, dado verificar-se a prescrição do «procedimento judicial», por força da aplicação do princípio da lei sancionatória mais favorável consagrado no artigo 29.º, n.º 4, do Código Penal, não deve conhecer-se do objecto do recurso.

Respondendo a esta questão prévia, a Fazenda Pública salientou que o objecto do recurso não é a prescrição alegada pelo Ministério Público nesse parecer mas a decisão do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria de não se considerar competente para o julgamento do feito, por entender dever ele seguir a forma contra-ordenacional, a instruir e decidir na repartição de Finanças.

2 — Este processo foi instaurado na Repartição de Finanças da Nazaré em 18 de Janeiro de 1992, com base em auto de notícia de 16 de Janeiro de 1992, segundo o qual estamos perante duas contra-venções fiscais consumadas em 1989.

3 — Como vimos, o Ministério Público opinou que não era de conhecer do objecto do recurso, por estar prescrito o procedimento por tais infracções.

Mas não tem razão.

Embora seja inquestionável a officiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso este Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam de conhecimento officioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele procedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias em relação ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, designadamente, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, o qual está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir à(s) instância(s) para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão) conhecer de matéria nova, não apreciada por aquela(s).

Só, como acima se disse, quando se trate de questão sobre que a instância se devesse ter debruçado antes de chegar aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie; bem vistas as coisas, nesse caso a instância até conhecera tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta a doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.º, n.º 2, e 762.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC) (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.º e 753.º, n.º 1, do mesmo CPC).

Apliquemos esta doutrina ao caso *sub judice*.

É aqui objecto de recurso uma decisão preliminar da primeira instância pela qual se considerou carecida de competência para a lide e declarou competente a administração fiscal.

Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este Tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos, quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação), com vocação para (se não anulada ou revogada por via de recurso) se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Resolvida essa questão de competência, sem dúvida prioritária em relação àquela outra da prescrição, esgotado fica, pois, o objecto do recurso. Caberá oportunamente à entidade que este Tribunal declare competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da prescrição.

4 — Passemos, pois, a conhecer do objecto do recurso.

O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que contra-venções fiscais como as *sub judice*, consumadas em 1989 se devem reger ainda pelas normas de competência e de processo previstas no CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

5 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Também não enfermam tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, de inconstitucionalidade orgânica.

Tem o Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga sustentado que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro,

ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implica autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim.

Na parte referente a normas transitórias, esse artigo 5.º, n.º 1, não constituiu uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo; o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de as submeter ao regime destas em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI, mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substitutivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia o arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos, o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou problemas mais graves que poderiam surgir se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só àqueles cuja perseguição ainda não se tivesse então iniciado). É que poderia sustentar-se que ofendia a primeira parte daquele n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa submeter um arguido, por factos consumados na vigência do CPCL, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que parece conferir-lhe menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime

institui um sistema em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

6 — Pelo exposto, dá-se provimento ao recurso, declarando-se competente para a causa o tribunal *a quo* e revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso sub judice, não pode deixar de ser a que decorre claramente da sua letra: a de uma contravenção fiscal, como a sub judice, consumada em 1987 se deve reger ainda pelas normas de processo de transgressão constantes do CPCI, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica.*
- 5 — *Com a interpretação e aplicação concretamente precizada no antecedente n.º 2, tais normas também não estão feridas de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 16 133, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Pereira Faustino e Justino, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, lavrado a fls. 17 e 18, que, face à acusação por ela formulada, a fls. 14 e 15, nos termos do artigo 124.º do CPCI, para a arguida sociedade, Maria Pereira Faustino e Justino, L.^{da}, com sede em Alcobaça, ser julgado e condenado em processo ordinário de transgressão fiscal, declarou nulo «todo o expediente processado a partir do auto de notícia» e determinou «a baixa do processo à repartição competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

A rematar a sua alegação, com vista à revogação do recorrido despacho, oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, a que aludem as excepções constantes do artigo 11.º do CPT, dispõem que aquele diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravencional anterior, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

c) A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas antes da vigência daquele diploma, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, os artigos 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, 2.º, n.º 1, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT.

d) O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, se devidos, os juros compensatórios, sendo, até, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para tal fim.

e) O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

Não houve contra-alegação.

O Ministério Público deu aqui parecer favorável ao provimento do recurso.

2 — Este processo foi instaurado na Repartição de Finanças de Alcobaça em 11 de Novembro de 1991, com base em auto de notícia de 4 de Novembro de 1991, tendo nele sido deduzida, em 24 de Setembro de 1992, acusação, segundo a qual estamos perante uma contravenção fiscal consumada em 1987.

3 — O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as

transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que uma contravenção fiscal, como esta, consumada em 1987, se deve reger ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjetivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.^a instância, em lugar do contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Também não enfermam tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, de inconstitucionalidade orgânica.

Tem o Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Braga sustentado que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implica autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim. Na parte referente a normas transitórias, esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de as submeter ao processo contra-ordenacional em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjetivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova nos factos de pre-

térito, seja porque se beneficia a situação do arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou problemas mais graves que poderiam surgir se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só àqueles cuja perseguição ainda não estivesse então iniciada). É que poderia entender-se que constituía ofensa à primeira parte daquele n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa submeter um arguido, por factos ocorridos na vigência do CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que parece conferir-lhe menos garantias. Na verdade, naquele regime, que poderíamos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime instituiu um sistema administrativo, em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*

2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 24, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressões devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos. Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos

nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *José de Jesus Costa* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 281, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Marduc — Mármore do Ducado, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz proferido nos autos de transgressão instaurados contra Marduc — Mármore do Ducado, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa, assim, o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei,

é evidente que sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Horta do Valle* (relator) — *Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 293, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Alfa CR — Construção Civil, Urbanização e Terraplanagens, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz proferido nos autos de transgressão instaurados contra Alfa CR — Construção Civil, Urbanização e Terraplanagens, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea b).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa, assim, o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 295, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Albertina Martins Neves Palma. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz proferido nos autos de transgressão instaurados contra Albertina Martins Neves Palma, na parte em que, depois de julgar

extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que, cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, o artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 314, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Pastelaria e Charcutaria Bombarda, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz proferido nos autos de transgressão instaurados contra Pastelaria e Charcutaria Bombarda, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deve, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, o artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal, mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 327, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Isabel Maria do Cruzeiro de Jesus Furtado Cabeleira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 20, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêm a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*

2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 344, em que são recorrense a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Confecções Pinheiro e Ferreira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 21, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreendia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreendia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos

nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *José de Jesus Costa* (relator) — *Manuel dos Santos Serra* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 348, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Domicílio — Utilidades Domésticas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Domicílio — Utilidades Domésticas, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que assim deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que, cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 14.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei,

é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Setembro de 1993.

Recurso n.º 16 365, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Faria & Walcamp, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Faria & Walcamp, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea b).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhe-

cer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 424, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Printe — Promotora Internacional de Financiamentos, S. A. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 60, proferida nestes autos de transgressão contra Printe — Promotora Internacional de Financiamentos, S. A. R. L., na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto concluído, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos,

n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*

2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 426, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António dos Santos Reis. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 23, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da

acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Onde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto nele fixado.

Sem custas, por não serem devidas.

lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Santos Serra* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda*

que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 427, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Entrepósito Industrial do Minho, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 53, proferida nestes autos de transgressão contra Entrepósito Industrial do Minho, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso*

Tributário, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [. . .]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, p. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*

2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 428, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Vieira & Rodrigues, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 34, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto

e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCJ, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCJ resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCJ, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCJ e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos,

no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — José de Jesus Costa (relator) — Manuel Fernando Santos Serra — Júlio Ferreira Tormen-
ta. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Sentença condenatória. Revogação. Competência.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O tribunal tributário de 1.ª instância que, por sentença de 23 de Maio de 1984, em processo ordinário de transgressão fiscal nos termos do CPCI, condenou o arguido a pagar determinado imposto, não pode, na pendência de recurso ordinário dessa decisão condenatória, revogá-la.*
- 2 — *Ao fazê-lo ofende o artigo 258.º do mesmo CPCI — ainda hoje aplicável ao caso por imposição dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade —, praticando acto para que carece de competência, a qual pertencia ao tribunal ad quem.*
- 3 — *Trata-se de incompetência absoluta, da qual este Supremo Tribunal Administrativo — uma vez chamado a apreciar recurso interposto de tal decisão revogatória, tem de conhecer oficiosa e prioritariamente.*

Recurso n.º 16 434, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Indústrias Portuguesas de Munições, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, lavrado a fl. 90, que neste processo ordinário de transgressão fiscal contra Indústrias Portuguesas de Munições, L.^{da}, com sede em Sacavém, após julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Neste processo ordinário de transgressão fiscal foi a arguida, Indústrias Portuguesas de Munições, L.^{da}, por sentença do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de 23 de Maio de 1984, lavrada de fl. 37 a fl. 41, condenada no pagamento de 3 823 265\$ de imposto de transacções e 2 368 300\$ de multa, sendo esta por infracções ao Código do Imposto de Transacções e ao Código do Imposto Profissional.

De tal sentença condenatória a arguida interpôs e ministou recurso em 9 de Outubro de 1984, o qual foi admitido em 12 de Outubro de 1994 (despacho de fl. 47).

Aberto incidente de prestação de caução como condição de subida do recurso, com isso se passaram os anos e ainda ele não estava findo quando sobreveio, em 24 de Novembro de 1992, o despacho recorrido.

Esse despacho julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só impugnando o dito despacho quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieemos, pois, a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — Começaremos por salientar que o argumento extraído pelo tribunal *a quo* do texto do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, delitual ou contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal: por morte, por amnistia ou por prescrição, esta quer na modalidade de prescrição do procedimento judicial quer na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 105.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90,

e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem, no que ora importa, tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido». E não é defensável, repete-se, atribuir a esse artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais disposições, até porque em alguns casos elas lhe são posteriores.

3.2 — Seria, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que porventura existissem para o caso do imposto de transacções *sub judice* que este teria de ser apreciado. Porém, não será esse o caminho aqui a percorrer: uma razão especial, de conhecimento oficioso, concorre para, só por si e com prejuízo de outra qualquer, impor a procedência da concreta pretensão da ora recorrente.

É que o julgado sob recurso afronta o artigo 258.º do CPCI, que reza assim:

«No recurso interposto de sentença, o juiz de 1.ª instância pode responder, esclarecendo os fundamentos da sua decisão, sendo-lhe, porém, vedado alterá-la.»

Ora, o juiz de 1.ª instância, na sentença de fl. 37 a fl. 41, condenou a arguida a pagar o referido imposto, para o que implícita mas necessariamente se considerou competente, mas, depois de admitir o recurso de tal decisão e antes de o mandar subir ao tribunal superior, revogou essa sua decisão condenatória e declarou-se incompetente ou, se se quiser, carecido de jurisdição para o feito.

Assim, o juiz praticou tal acto de revogação da sua decisão condenatória sem para tanto ter competência, que cabia ao tribunal superior. E trata-se de uma incompetência absoluta, da qual este Supremo Tribunal Administrativo — uma vez chamado a apreciar o presente recurso a pedido da Fazenda Pública, que com tal decisão se não conformou — tem de conhecer oficiosamente e prioritariamente.

4 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido na apontada parte aqui impugnada.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 436, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Euroform — Consultores Associados, L.ª. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.º Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Euroform — Consultores Associados, L.ª, na parte em que, depois de julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que assim deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.º Juiz no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea b).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 438, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Júlia Gomes Varatojo Figueira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Júlia Gomes Varatojo Figueira, na parte em que, depois de julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea b).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 442, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Nunes & Madeira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Nunes & Madeira, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à Repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea b).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo

sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 449, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Adelino Duarte Lopes. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 13, proferida nestes autos de transgressão contra Adelino Duarte Lopes, na qual

se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.º Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, p. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 451, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Limpa — Sociedade Operária de Construção Civil, S. C. A. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Limpa — Sociedade Operária de Construção Civil, S. C. A. R. L., concluindo, a sustentar, que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI —, que sujeita, em geral, o campo de sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-deve prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 454, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Tomac — Máquinas Automáticas, Comércio Geral, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 21, proferida nestes autos de transgressão contra Tomac — Máquinas Automáticas, Comércio Geral, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Com-

pensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128; nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidados».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 463, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Augusto Ricardo Constantino de Abreu. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 20, proferida nestes autos de transgressão contra Augusto Ricardo Constantino de Almeida, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128; nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 470, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Comercial Braz & Braz, S. A. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra a Sociedade Comercial Braz & Braz, S. A., concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-devem prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 476, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Pastelaria Turena, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido nos autos de transgressão instaurados contra Pastelaria Turena, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos, que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que, cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de, com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que, sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado, pois, o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção, deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 479, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Tafir — Actividades Hoteleiras, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto para este Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz proferido nos autos de transgressão instaurados contra Tafir — Actividades Hoteleiras, L.^{da}, na parte em que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto devido.

Nas suas alegações a recorrente, Fazenda Pública, conclui sustentando que o imposto deve ser cobrado nos presentes autos que, assim, deveriam prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Decidindo.

A contestada ordem de remessa do processo à repartição assentou-a o M.^{mo} Juiz, no entendimento, estribado no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), de que, cessando todo o procedimento judicial, o tribunal deixava de poder realizar quaisquer actos processuais.

Preceituava aquele artigo 115.º que cessava todo o procedimento judicial no caso de prescrição daquele procedimento — alínea *b*).

Só que o assim disposto deve ser visto e entendido como visando apenas o procedimento sancionatório. Tal decorre desde logo do facto de só a ele se reportar o citado normativo quando refere a par, o fim da pena e a cessação do procedimento.

À tal cessação, escapa assim o procedimento respeitante à exigência do imposto quando este não deva, por imposição legal, ser definido fora do processo de transgressão.

Mas a circunstância de com base legal, artigo 104.º do CPCI, em certos casos, como os dos autos, o procedimento instaurado ter em mira a perseguição contravencional e a exigência do tributo, e noutros ter até apenas esta última finalidade, como ainda o consentia a lei, é evidente que sob pena de um alheamento da realidade jurídico-tributária, não pode fazer esquecer a forma porque se acham extremados o sistema ou procedimento que se desenvolve no campo

sancionatório punitivo e o que é pertença do direito tributário material, em que se acolhe o direito à liquidação do tributo.

Daí que o legalmente relevante decurso temporal como propiciador da extinção de uma relação jurídica se deva ver repercutida separadamente no segmento sancionatório e no direito à liquidação, não sendo este necessariamente atingido pela eventual cessação daquele outro.

Cessado pois o procedimento judicial quanto à perseguição da infracção deverá o processo prosseguir seus termos para a exigência do imposto, se este fim o visava também, com apoio legal mantido nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, a instauração do processo.

Pelo exposto, acorda-se em revogar o despacho em causa, na parte posta em crise, para que os autos prossigam seus termos quanto ao imposto reputado em falta, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 494, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ferreira e Mota, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Ferreira & Mota, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpre apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de

natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Girão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 495, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Filipe da Fonseca Pereira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 19, proferida nestes autos de transgressão contra Filipe da Fonseca Pereira, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.º Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.º Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [. . .]*, p. 320; Sá Gomes «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, p. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardo, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 497, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Transportes José Faustino Isabel, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 16, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos do tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no*

mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 500, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida T. A. Robalo Severino, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 784, proferida nestes autos de transgressão contra T. A. Robalo Severino, L.^{da}, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a baixa do processo à repartição de Finanças, quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios nele liquidados devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aqueles seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O M.^{mo} Juiz manteve o despacho recorrido, sustentando a decisão.

1.2 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido do provimento do recurso.

1.3 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 30.º e 34.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, no caso dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [. . .]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Con-*

tribuições e Impostos Anotado, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto nos mesmos exigido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Código de Processo Tributário (CPT). Constitucionalidade. Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva vacatio legis) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 2 — *A interpretação destas normas, face ao caso vertente, deve ser a que decorre da sua letra: uma contra-ordenação fiscal, como as sub judice, consumada em 1989 deve reger-se ainda pelo processo de transgressão regulado no CPCI, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.*
- 3 — *E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.*
- 4 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica; nem, com a interpretação e aplicação acima preconizada, de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 16 512, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos e Ministério Público e José Júlio Carapau Vigia. Relator, o Ex.^{mo} Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre de despacho do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, lavrado a fls. 9 e 10, que, face ao auto de notícia, de fl. 2, levantado em 24 de Janeiro de 1992 contra José Júlio Carapau Vigia, residente na Nazaré, com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal em que ele valeria como acusação nos termos do artigo 139.º do CPCI, declarou nulo «todo o expediente processado a partir do auto de notícia» e determinou «a baixa do processo à repartição competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

A rematar a sua alegação oferece, no que para aqui interessa, as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, a que aludem as excepções constantes do artigo 11.º do CPT, dispõem que aquele diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

c) A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas antes da vigência daquele diploma, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, os artigos 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, 2.º, n.º 1, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e 3.º do CPT.

d) O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, se devidos, os juros compensatórios, sendo até, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para tal fim.

e) O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

f) Deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro mandando seguir o adequado processo de transgressão.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público opinou a favor do provimento do recurso.

2 — Este processo foi iniciado na Repartição de Finanças da Nazaré em 28 de Janeiro de 1992, com base em auto de notícia de 24 de Janeiro de 1992, segundo o qual estamos perante quatro contra-ordenações fiscais consumadas em 1989.

3 — Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem que as normas, mesmo de natureza processual, do RJIFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que contravenções fiscais como as *sub judice*, consumadas em 1989 se devem reger ainda pelas normas de competência e de processo previstas no CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos, visando a punição do seu autor, só terem tido início após a entrada em vigor do RJIFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

4 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJIFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Também não enfermam tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, de inconstitucionalidade orgânica.

Tem o Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga vindo a sustentar que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando só os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados, embora tendo como objecto factos do pretérito; de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim.

No tocante a normas transitórias, esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de as submeter ao regime destas em lugar do do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação de lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia o arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime (RJIFNA) só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinha, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou problemas mais graves que poderiam surgir se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só àqueles cuja perseguição ainda não se tivesse então iniciado). É que poderia sustentar-se que ofendia a primeira parte daquele n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa submeter um arguido, por factos consumados na vigência do CPCI, a processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que parece conferir-lhe menos garantias: naquele regime, que podemos chamar de judicial, apenas os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime institui um sistema em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

5 — Pelo exposto, dá-se improvemento ao recurso, declarando-se competente para a causa o tribunal *a quo* e revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Revista. Objecto. Poderes de cognição. Questão prévia. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de contra-ordenação. Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA). Conflito de leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Ao tribunal de revista também cabe conhecer de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam de conhecimento officioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, tenham sobre ele precedência lógica: só nesse caso elas são prévias em relação ao objecto do recurso.*
- 2 — *Sendo objecto de recurso per saltum uma decisão liminar em que a 1.ª instância se considerou incompetente para conhecer de uma acusação por infracção fiscal e declarou competente a Administração, há que definir essa competência; resolvida esta questão, prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado fica o objecto do recurso, cabendo à entidade competente para a lide apreciá-la, nessa apreciação se incluindo tal questão prévia da prescrição.*
- 3 — *Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem que as normas, mesmo de natureza processual, do RJIFNA, que este decreto-lei aprovou, apenas se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.*
- 4 — *A interpretação destas normas, face ao caso vertente, só pode ser a que decorre da sua letra: contrações fiscais, como as sub judice, consumadas antes da entrada em vigor do RJIFNA devem reger-se ainda pelas normas do processo de transgressão constantes do CPCI, embora os autos visando a punição do seu autor só hajam tido início após a entrada em vigor do mesmo RJIFNA.*
- 5 — *Tais normas não sofrem de inconstitucionalidade orgânica nem, nesta concreta interpretação e aplicação, de inconstitucionalidade material, designadamente por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa.*

Recurso n.º 16 519, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Silvino Ferreira Hilário Maltez. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria, lavrado a fls. 17 e 18, que, face ao auto de notícia, de fl. 2, levantado em 10 de Agosto de 1992 contra Silvino Ferreira Hilário Maltez, da Nazaré, com base no qual foi organizado este processo sumário de transgressão fiscal em que ele valeria como acusação nos termos do artigo 139.º do CPCI, declarou nulo «todo o expediente processado a partir do auto de notícia» e determinou «a baixa do processo à repartição competente

para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, a que aludem as excepções constantes do artigo 11.º do Código de Processo Tributário (CPT), dispõem que aquele diploma só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor.

b) Foi propósito do legislador desse novo regime manter em vigor para os factos praticados antes de tal data o direito contravençional anterior, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

c) A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas antes da vigência daquele diploma, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, os artigos 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, 2.º, n.º 1, e 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT.

d) O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, se devidos, os juros compensatórios, sendo, até, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para tal fim.

e) O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

f) A matéria dos autos foi, até, objecto de contestação nos termos do artigo 140.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

g) Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é de conhecimento officioso.

h) Deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso para arrecadação do imposto que eventualmente se venha a mostrar devido.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer de que «o recurso não merece provimento, nos termos da jurisprudência pacífica da Secção, tirada em numerosos casos idênticos, bem como da do Tribunal Constitucional (cf. o acórdão de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992)».

2 — Este processo foi instaurado na Repartição de Finanças da Nazaré em 11 de Agosto de 1992, com base em auto de notícia de 10 de Agosto de 1992, segundo o qual estamos perante várias contrações fiscais consumadas antes da entrada em vigor do RJIFNA.

3 — Como vimos, o Ministério Público opinou que o recurso não merecia provimento, invocando a jurisprudência pacífica da Secção, tirada em numerosos casos idênticos, bem como a do Tribunal Constitucional no acórdão de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992. Mas há lapso nesse seu parecer: a jurisprudência da Secção tem sido favorável à tese da ora recorrente; é o citado acórdão do Tribunal Constitucional versa sobre matéria próxima mas diversa da *sub judice*. Provavelmente esse parecer assentou na errada premissa de que estava em causa, exclusivamente, como em numerosos outros processos recentemente julgados na Sec-

ção, a prescrição do procedimento penal decidida pelo juiz e não aceite pela Fazenda Pública.

Ora, aqui a instância limitou-se, como se disse, a declarar-se incompetente para a causa, por entender aplicável às infracções denunciadas o regime das contra-ordenações fiscais, não se tendo, por isso, chegado a debruçar sobre a referida prescrição.

Sobre esta questão pronunciou-se, sim, a recorrente, Fazenda Pública, mas para, contrariamente àquela eventual pressuposição do Ministério Público, advogar que o procedimento por tais infracções está prescrito e que tal deve ser decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, por ser questão de conhecimento oficioso.

Mas não tem razão.

Embora seja inquestionável a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso deste Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam de conhecimento oficioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele precedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias em relação ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, designadamente, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, o qual está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir à(s) instância(s) para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão) conhecer de matéria nova, não apreciada por aquela(s).

Só, como acima se disse, quando se trate de questão sobre que a instância se devesse ter debruçado antes de chegar aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie; bem vistas as coisas, nesse caso a instância até conhecera tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.º, n.º 2, e 762.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (CPC) (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.º e 753.º, n.º 1, do mesmo CPC).

Apliquemos esta doutrina ao caso *sub judice*.

É aqui objecto de recurso uma decisão preliminar da primeira instância pela qual ela se considerou carecida de competência para a lide e declarou competente a administração fiscal.

Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação) com vocação para (se não anulada ou revogada por

via de recurso) se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Resolvida essa questão de competência, sem dúvida prioritária em relação àquela outra da prescrição, esgotado fica, pois, o objecto do recurso. Caberá oportunamente à entidade que este Tribunal declare competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da prescrição.

4 — Passemos, pois, a conhecer do objecto do recurso.

O artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que a recorrente considera violados pela decisão recorrida, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual, do RJFNA (por esse diploma aprovado) só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (que se verificou após a respectiva *vacatio legis*) e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

A interpretação destas normas não pode deixar de ser a que flui claramente da sua letra: a de que contravenções fiscais como as *sub judice*, consumadas antes da entrada em vigor do RJFNA, se devem reger ainda pelas normas de competência e de processo previstas no CPCI, como pretende a ora recorrente, apesar de estes autos visando a punição do seu autor só terem tido início após a entrada em vigor do mesmo RJFNA.

E o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, não contrariou, antes confirmou no seu artigo 11.º, esta ressalva.

5 — Só assim não seria se tais normas estivessem feridas de inconstitucionalidade, fosse ela material — por ofensa da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa — ou orgânica.

Ora, aquela inconstitucionalidade material só ocorrerá, como este Supremo Tribunal Administrativo e o Tribunal Constitucional já têm decidido, na medida em que se pretenda submeter o arguido a normas antigas, substantivas ou adjectivas, mais gravosas para ele do que as do novo regime. E não se alega nem se vê ser esse o caso quando a propugnada interpretação dos preceitos em causa só implica se adopte o processo de transgressão previsto no CPCI (cf. seus artigos 103.º e seguintes), com a primeira decisão final a ser proferida por um tribunal tributário de 1.ª instância, em lugar do de contra-ordenação fiscal inicialmente regulado no RJFNA, com remissão para o Decreto-Lei n.º 433/82, e agora nos artigos 180.º e seguintes do CPT, com a primeira decisão final a ser tomada por uma autoridade administrativa.

Também não enfermam tais preceitos do Decreto-Lei n.º 20-A/90, assim interpretados e aplicados, de inconstitucionalidade orgânica.

Tem o Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga sustentado que a Lei n.º 89/89, de 11 de Setembro, ao autorizar no n.º 1 do seu artigo 5.º o Governo a alterar as normas constantes do CPCI, «designadamente as referentes ao processo de transgressão, no sentido da sua adaptação à nova realidade do processo contra-ordenacional», acrescentou deverem «nesse domínio prever-se normas transitórias referentes aos processos pendentes», o que implicaria autorização para editar normas transitórias contemplando apenas os processos de transgressão pendentes e não também os então ainda não instaurados embora tendo como objecto factos do pretérito;

de onde resultaria que tais normas transitórias teriam nesta medida sido emitidas a descoberto da autorização.

Mas não é assim.

Na parte referente a normas transitórias esse artigo 5.º, n.º 1, não constitui uma autorização mas uma imposição, não contém um programa máximo mas um programa mínimo: o Governo podia utilizar ou não a autorização legislativa de desgraduar as transgressões fiscais em contra-ordenações e de as submeter ao regime destas em lugar do processo de transgressão previsto no CPCI; mas, se o fizesse, devia (é a lei que emprega este termo) prever normas transitórias, na medida em que daí resultassem efeitos sobre os factos do passado. E compreende-se porquê: inovar no domínio do direito sancionatório, substantivo ou adjectivo, é delicado porque dificilmente deixará de suscitar problemas de aplicação no tempo, seja porque se agrava a situação do arguido, o que constituirá obstáculo à aplicação imediata da lei nova aos factos de pretérito, seja porque se beneficia o arguido, o que reclamará tal aplicação imediata a esses factos do passado, portanto com eficácia retroactiva.

Talvez para evitar tantos escolhos o legislador do Decreto-Lei n.º 20-A/90 optou pelo caminho aparentemente menos complicado: o novo regime só se aplicaria aos «factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor». E para isso tinham, como vimos, autorização legislativa: dessa forma não inovava nada em relação ao regime a aplicar a todos os factos de pretérito, que se continuariam a reger pela lei antiga, e optava pela norma transitória mais simples.

Esta solução legislativa, se não evitou os problemas todos, preveniu pelo menos os mais graves.

Na verdade, com a genérica fórmula adoptada nesses artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, arriscou-se a que tais normas viessem a ser declaradas inconstitucionais, por violação da segunda parte do n.º 4 do artigo 29.º da Constituição da República Portuguesa, como já o foram em vários acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo e no do Tribunal Constitucional n.º 227/92, de 17 de Junho, citado no parecer do Ministério Público, embora apenas na medida em que visam impedir se aplique, às infracções de pretérito, a nova lei (mesmo) quando ela seja mais favorável ao infractor.

Mas evitou problemas mais graves que poderiam surgir se mandasse aplicar a lei nova a todos os factos de pretérito (ou mesmo só àqueles cuja perseguição ainda não se tivesse então iniciado). É que poderia sustentar-se que ofendia a primeira parte daquele n.º 4 do artigo 27.º da Constituição da República Portuguesa submeter um arguido, por factos consumados na vigência do CPCI, ao processo de contra-ordenação (contemplado primeiro no RJIFNA e agora no CPT), que lhe confere menos garantias. Na verdade, naquele regime, que podemos chamar de judicial, só os tribunais podiam praticar actos decisórios em desfavor do arguido, enquanto o novo regime institui um sistema em que a Administração deixa de ser obrigada a recorrer ao tribunal para obter um título executivo.

6 — Pelo exposto, dá-se provimento ao recurso, declarando-se competente para a causa o tribunal *a quo* e revogando-se o despacho recorrido, que deve ser substituído por outra decisão que, no caso,

caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 600, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Globus — S. A. R. L. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Globus — S. A. R. L., concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 610, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida M. Soares & Reis, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra M. Soares & Reis, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção

do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 613, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ventura & Primo, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que ordenou que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Ventura & Primo, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-devem prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 617, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sitrex — Soc. Importação e Técnica Electrónica, L.ª, Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 27, proferida nestes autos de transgressão contra Sitrex — Soc. Importação e Técnica Electrónica, L.ª, na qual foi verificada a prescrição da infracção perseguida nos autos, se fez cessar «todo o procedimento judicial» contra a arguida, prosseguindo os autos para cobrança do imposto em dívida, com a sua oportuna remessa à repartição de Finanças, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, liquidados no processo o imposto e juros, nele devem ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.º Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido de não se conhecer do recurso, porquanto, contrariamente ao entendido pela recorrente, na decisão recorrida não fora proibido o prosseguimento dos autos, no tribunal, para cobrança do imposto devido, carecendo aquela de legitimidade para recorrer, por não ter ficado vencida — artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

1.2 — Mostrando-se colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Improcede a questão suscitada pelo Ex.º Magistrado do Ministério Público, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto e juros.

Na verdade, não há qualquer pronúncia quanto à legalidade da exigência do tributo à arguida, apenas se determinando o prosseguimento dos autos para cobrança do imposto em dívida, mas já na repartição de Finanças, uma vez que, no tribunal, nenhuma tramitação era possível, com esse fim, na sequência do decidido.

Tal sentido da decisão é, aliás, confirmado pelo teor do despacho de fl. 31, proferido na sequência da interposição do recurso pela Fazenda Pública.

Impõe-se, portanto, conhecer do interposto recurso.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos —, o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos, no tribunal, para «arrecadação» do tributo, como sucede, também, na hipótese dos autos.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma

acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Imposto Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Imposto Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto exigido e respectivos juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 789, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Pinto & Costa, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Pinto & Costa, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 790, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Vasco Henrique de Sommer Travassos Valdez. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Vasco Henrique de Sommer Travassos Valdez, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para

a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 3 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 793, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Hermínia do Carmo Rabaça Castanho. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida Hermínia do Carmo Rabaça Castanho, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, proferiu, a fl. [...], o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial», isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu duto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz)

implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito (v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.º do CPCJ da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão] e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 796, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Indestral — Indústria de Desperdícios e Trapos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida Indestral — Indústria de Desperdícios e Trapos, L.^{da}, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, proferiu a fl. [. . .] o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCJ «cessa todo o procedimento judicial», isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.ª A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.ª Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.ª A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.ª A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e, ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu duto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito convencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 810, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida SSG — Sociedade Portuguesa de Serviços Gerais. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra SSG — Sociedade Portuguesa de Serviços Gerais, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição e o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja o conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 822, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Joroslan Jilek. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Joroslan Jilek, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição e o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e

mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja o conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 837, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Bernardo. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Manuel Bernardo, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão de pronúncia.

Cumprе apreciar.

A omissão de pronúncia não foi suscitada pela recorrente.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

No domínio de aplicação do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 16 839, em que são recorrente a Fazenda Pública, e recorrida Luzilex Pinturas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 32, que, julgando extinto o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Luzilex Pinturas, L.^{da}, ordenou o seu prosseguimento, «para cobrança do imposto já liquidado» — na repartição de Finanças, entenda-se —, para onde deveriam ser oportunamente remetidos.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de se não tomar conhecimento do recurso, dada a ilegalidade da recorrente, já que não ficou vencida, para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, uma vez que, atacando a decisão por nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acréscimos, o M.^{mo} Juiz *a quo* não deu tal ordem, explícita ou implicitamente, como resulta da leitura da dita sentença.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejamos, pois:

O despacho recorrido julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando a respectiva notificação.

Após o que referiu que, «de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial», ordenando que «prossigam os autos», os quais oportunamente deviam ser remetidos à repartição de Finanças.

E, face a tal teor, sustenta a Fazenda recorrente, que «os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais», não podendo aquela repartição «tramitar mais o processo de transgressão [...]», já que se trata de processo judicial».

Pretende, todavia, o Ministério Público que o despacho recorrido não contém a ordem, implícita ou explícita, de que os autos não prossigam no tribunal, pelo que a recorrente não é vencida, resultando daí a sua ilegalidade para o recurso.

Mas não é assim.

Certo que o M.^{mo} Juiz *a quo*, nos termos expostos, ordenou o prosseguimento dos autos para cobrança do imposto já liquidado.

Todavia, devidamente interpretada, tal ordem não significa o processamento no tribunal mas, antes, na repartição de Finanças.

Na verdade, o despacho começa por julgar prescrito o procedimento pelo que, quanto à infracção, a instância ficava necessariamente extinta.

Para depois referir que «cessa todo o procedimento judicial».

Ora, tal expressão não se refere àquela prescrição, já julgada verificada, mas ao imposto. De outro modo, o despacho seria ininteligível. E, assim, «a cobrança do imposto», dada a referida cessação, haveria de efectuar-se, não no tribunal mas na repartição de Finanças, para onde, oportunamente, os autos seriam remetidos.

É que nem sequer bastava, para o efeito, ao M.^{mo} Juiz *a quo* ordenar o prosseguimento dos autos. Havia que, concretamente, ordenar a notificação da arguida para contestar a respectiva «liquidação» — ut. artigo 127.º do CPCI —, de modo a assegurar o princípio do contraditório, já que aquele não tinha ainda tido oportunidade de se manifestar quanto à pretensão da Fazenda nos mesmos deduzida.

O que é corroborado — em termos de interpretação da decisão recorrida, como é óbvio —, pelo despacho de sustentação onde justamente se põe em causa que devam «os autos prosseguir neste Tribunal para ‘cobrança’ ou ‘arrecadação’ do imposto, mantendo-se aquela decisão. Aqui se afirma expressamente que «os presentes autos deixam de poder correr termos neste tribunal e passam eventualmente a ser tramitados na repartição de Finanças», «raciocínios» que «assenta em quatro argumentos fundamentais» — cf. fl. 51.

O despacho recorrido tem, pois, o sentido jurídico e o conteúdo que lhe é atribuído pela recorrente, pelo que não carece esta de legitimidade para o recurso.

Quanto ao mais:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b)], do Código de Processo

das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 897, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Fábrica Lusitana de Tintas e Vernizes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, em que é arguida a Fábrica Lusitana de Tintas e Vernizes, L.^{da}, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, proferiu, a fl. [. . .], o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf. por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418. Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial — Notifique.»

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, cessa *todo* o procedimento judicial», isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais. Assim, após trânsito em julgado, remeta à repartição de Finanças para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda multa, quer compreenda imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

8.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos, requer a VV. Ex.^{as} se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido e ordenando que os autos prossigam seus termos até final.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu duto despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial (itálico do Sr. Juiz) implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e eventuais juros compensatórios, além das custas.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa implícito no despacho recorrido e explana doutamente no despacho de sustentação.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.º do CPCI] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto á infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*
- 3 — *Mas tal vício não ocorre se o acusador apenas se referiu à multa.*

Recurso n.º 16 936, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Pierre Leon E. E. Timmerman e Nadie Elly Y. de Backer. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu a acusação, de fls. 18 e 18 v.º contra Pierre Leon E. E. Timmerman, com os sinais dos autos, porquanto, segundo o auto de notícia, de fl. 3, levantado em 3 de Junho de 1988, o arguido não entregou a declaração modelo 1 de imposto complementar, secção A, a que alude o artigo 11.º do Código do Imposto Complementar (CIC), com referência a 1985, tendo auferido rendimentos superiores ao estabelecido nesse artigo 11.º, no montante de 4 886 458\$, falta punível pelo artigo 64.º do CIC.

Pede a condenação do arguido apenas na multa de 50 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 1.º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Inconformado o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu:

«1 — A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2 — Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 688.º, n.º 1, alínea d), do Código de Processo Civil, aplicável em processo penal, no caso dos autos.

3 — Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4 — Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5 — Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituem elemento objectivo do tipo ilícito fiscal.

6 — Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

7 — Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

8 — Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado ‘dentro’ do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão fiscal — artigo 155.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

9 — Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10 — Ao não entender assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento da conjugação dos artigos 104.º e 117.º, ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não para condenar em imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, ter-se-ia verificado a invocada omissão de pronúncia se houvesse sido pedida a condenação em imposto e acrescido. Todavia, isso não aconteceu. O Sr. Representante da Fazenda Pública apenas pediu a condenação na multa ou 50 000\$, sem a menor referência a imposto e juros compensatórios.

Porque assim, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 981, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Oficina de Reparações de Automóveis Valepe, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 15 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Oficina de Reparções de Automóveis Valepe, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 40 467\$ e juros de 36 269\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta todavia o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — *Fui presente, António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 982, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Oficina de Reparções de Automóveis Valepe, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Oficina de Reparções de Automóveis Valepe, L.^{da}, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que, não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e, portanto, de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença

condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão todo o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originam o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º, alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 994, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido SEISUL — Sociedade Portuguesa Empreendimentos Imobiliários do Sul, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Seisul — Sociedade Portuguesa Empreendimentos Imobiliários do Sul, L.^{da}, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e, portanto, de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.^o e 127.^o do CPCL.»

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.^o do CPCII implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas *a*) e *b*) do artigo 115.^o do CPCII], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.^o

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.^o, alínea *b*), do CPCII — e que o artigo 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originam o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.^o, 155.^o, alínea *b*), 104.^o e 127.^o do CPCL.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, rogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.^o 17 001, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Comercial de Fios para Tricotar Romeira de Abílio & Paulino, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 17 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Sociedade Comercial de Fios para Tricotar Romeira de Abílio & Paulino, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 52 990\$, e juros, de 60 940\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.^o, alínea *b*), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta todavia o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, rogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.^o, alíneas *a*) e *b*), do Código de Processo*

das Contribuições e Impostos (CPCI)]. *Prosseguimento no tribunal.*

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 014, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Confidente — Construções Funcionais Imobiliárias, S. A. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Confidente — Construções Funcionais Imobiliárias, S. A. R. L., referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto profissional e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e portanto de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.ª A decisão recorrida ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.ª É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.ª Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.ª Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.ª Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.ª Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito (v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título iv, capítulo 1 — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originam o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 020, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida BER — Publicidade, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra BER — Publicidade, L.ª, com os sinais dos autos, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto profissional e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e portanto de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.ª A decisão recorrida ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.ª É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.ª Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.ª Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.ª Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.ª Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito (v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título iv, capítulo 1 — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originam o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por pres-

crição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 028, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Anibela — Serviços de Documentação, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Anibela — Serviços de Documentação L.^{da}, identificada nos autos, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que, não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e, portanto, de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e, portanto, conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir da arguida o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCL.»

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão todo o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo 1 — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º, alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, accorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 042, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida J. J. Junca, Empreiteiros Construção Civil, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 15 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, J. J. Junca, Empreiteiros Construção Civil, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 70 233\$, e juros, de 53 200\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até

porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 048, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Fernando Ferreira Martins. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 17 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação do arguido, João Fernando Ferreira Martins, no pagamento do imposto em dívida, de 35 658\$, e juros, de 24 595\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b)], do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 054, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Júlio & Duarte, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º, Juízo, deduziu acusação contra Júlio & Duarte, L.^{da}, identificada nos autos, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e portanto de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v.o artigo 155.º alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 062, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Trange — Trabalhos de Engenharia, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 16 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Trange — Trabalhos de Engenharia, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 1 101 485\$, e juros, de 706 158\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — João José Coelho Dias — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 078, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lar Residencial Tupi, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 22 e seguintes, que, «por carência de acusação», indeferiu o requerimento da mesma no sentido de o processo seguir para condenação da arguida, Lar Residencial Tupi, L.^{da}, no pagamento do imposto em dívida, de 19 440\$+23 340\$, e juros, de 29 500\$.

Fundamentou-se a decisão em que, não havendo infracção, por prescrito o respectivo procedimento, a dívida de imposto, só por si, não pode justificar a acusação nem o seguimento do processo, até porque, com aquela prescrição, cessa todo o procedimento judicial — artigo 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos —, além de que o conhecimento, pelo tribunal, do acto tributário, no processo de transgressão, degradá-lo-ia num órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional, não tendo, assim, o tribunal que declarar o imposto ou homologar o acto de liquidação praticado pelo chefe da repartição de Finanças.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto à dívida do imposto e juros, e erro de julgamento, por eles deverem ser cobrados no processo.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência. E decidindo.

Não se verifica a referida nulidade, dada a dita pronúncia, explícita sobre a questão posta pela Fazenda; o prosseguimento dos autos só com referência à dívida do imposto, uma vez prescrito o procedimento quanto à infracção.

Aliás, no ponto, a recorrente é, até, algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto — e eventuais juros — nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.^a ed., pp. 234 e seguintes.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo e respectivos juros.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 083, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Los Angeles — Pronto a Vestir, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Los Angeles — Pronto a Vestir, L.^{da}, com os sinais dos autos, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que, não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e, portanto, de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) pres-

crição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal) — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º, alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 093, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Mareu — Agência de Motores, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, 8.º Juízo, deduziu acusação contra Mareu — Agência de Motores, L.^{da}, com os sinais dos autos, referindo que o procedimento judicial para aplicação da multa se encontra prescrito, indiciando-se ainda existir imposto complementar e juros compensatórios em dívida, que serão cobrados após a respectiva condenação.

O Sr. Juiz daquele juízo, no entendimento de que se a Fazenda Pública entende que a infracção está prescrita, isso significa que tem a certeza de que não há indícios que levem à dedução da acusação e que, não sendo deduzida acusação pela infracção fiscal, está o tribunal impedido de conhecer e, portanto, de valorar a factualidade subjacente ao presente processo, não podendo valorar e portanto conhecer das questões relacionadas com o imposto, não se podendo deixar de ter em conta os termos impressivos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI «cessa todo o procedimento judicial (em caso de) prescrição [...]», entendeu que a dedução da acusação só por falta de imposto equivale à não acusação, não recebeu esta.

Inconformado, interpôs para este Tribunal, no qual, depois de alegar, produziu as seguintes conclusões:

«1.^a A decisão recorrida, ao não receber a acusação, deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2.^a É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3.^a Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da administração fiscal para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4.^a Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma em matéria de competência, que tal inviabilize.

5.^a Aliás, constata-se que o disposto no artigo 155.º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6.^a Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Admitido, subiu, sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão *todo* o procedimento judicial do artigo 115.º do CPCI implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e acrescido.

O alcance da frase «todo o procedimento judicial» não é o que o Sr. Juiz deixa expresso na decisão recorrida.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título iv, capítulo i — Do processo de transgressão e da sua necessária aproximação à lei penal) — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão — v. artigo 155.º, alínea b), do CPCI — e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Ao decidir de modo contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 115.º, 155.º, alínea b), 104.º e 127.º do CPCI.

Pelo exposto, acorda-se agora em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 112, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Carlos Pais, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Carlos Pais, L.^{da}, que, em face da acusação deduzida para condenação da arguida no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, sem mais.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI e extinto embora, por prescrição, procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., no caso, artigo 103.º, § único, do CIC).

E que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas

repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — Santos Serra (relator) — Armando José Girão Leitão Cardoso — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 115, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida António Lopes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra António Lopes, L.^{da}, que, em face da acusação deduzida para condenação da arguida no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, sem mais.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., no caso, artigo 74.º do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Aplicação retroactiva da lei penal de conteúdo mais favorável ao arguido.

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo no domínio do direito contravencional e contra-ordenacional, é de aplicar retroactivamente, se mais favorável ao arguido, o regime prescricional penal constante de lei nova.

Recurso n.º 17 168, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Agro-Pecuária da Quinta das Águas Belas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, na conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, proferido no presente processo de transgressão contra Sociedade Agro-Pecuária da Quinta das Águas Belas, L.^{da}, que declarou «nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia», consequentemente determinando «a baixa do processo à repartição competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

Na sua alegação, a recorrente formula as conclusões cujo teor aqui se dá como reproduzido e donde se colhe, em resumo, o seguinte: «Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20/A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do Código de Processo Tributário (CPT), resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor;

A aplicação do ordenamento processual do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e do CPT, às transgressões cometidas anteriormente àquele independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, os artigos 2.º, n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e ainda o artigo 3.º do CPT;

Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação da multa ou, hipoteticamente da coima, prescrição essa que é do conhecimento officioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, com o fim específico de ser ordenada a cessação do procedimento judicial, nos termos da alínea b) do artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, por aplicação do prazo de prescrição previsto na alínea b) do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.»

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção do Supremo Tribunal Administrativo, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Dispensados os vistos legais, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Em 23 de Janeiro de 1992 foi levantado auto de notícia contra a Sociedade Pecuária da Quinta das Águas Belas, L.^{da}, porquanto, como proprietária do veículo automóvel RS-23-91, que utiliza combustível ou de substituição definidos no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não sujeito ao imposto que onera a gasolina, não pagara o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre de 1989, pelo que lhe foi imputada a infracção prevista e punida pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, a que corresponde o imposto de 10 500\$ e a multa de 31 500\$, no total de 42 000\$.

Posto isto, *quid juris?*

Mercê de inúmeros acórdãos, tirados por esta Secção de modo pacífico, uniforme e continuado, sobre casos idênticos ao dos presentes autos, está já firmada jurisprudência no sentido da aplicação retroactiva, se mais favorável ao arguido, do regime prescricional penal constante de lei nova, mesmo no domínio do direito contravencional ou contra-ordenacional.

(Cf., por todos, acórdãos de 25 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 15 550, e de 31 de Março de 1993, recurso n.º 15 018, para cuja argumentação, com a devida vénia, ousamos remeter.)

Ora, tendo em conta o preceituado no RJIFNA e no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que o aprovou, à infracção referenciada nos autos corresponde à do artigo 3.º, n.º 1, deste diploma legal, punida com coima tripla do imposto referido.

Sendo certo que o tributo de mostra pago.

Donde o prazo de prescrição do respectivo procedimento ser de um ano, nos termos das disposições combinadas dos artigos 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e por força do enunciado princípio da aplicação retroactiva da lei de conteúdo mais favorável ao arguido.

E daí também que, não tendo ocorrido qualquer dos factos interruptivos mencionados no artigo 28.º daquele Decreto-Lei n.º 433/82, esteja prescrito o procedimento penal fiscal em causa, uma vez que o correspondente processo de transgressão só foi instaurado em 23 de Janeiro de 1992, relativamente a infracção ocorrida em 31 de Outubro de 1989.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e julgando-se extinto, por prescrição, o procedimento penal fiscal atinente à infracção referenciada nos autos.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 192, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Quintino Manuel dos Santos Aguiar e Manuel Policarpo Guerreiro. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 24, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Quintino Manuel dos Santos Aguiar e Manuel Policarpo Guerreiro.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 287, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Projecontrol — Sistemas Electrónicos, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 7, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Projecontrol — Sistemas Electrónicos, L.ª

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos vem o processo à conferência. E decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial da infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 10 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

Às infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer no auto de notícia, sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 17 514, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Agostinhos e Pereira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria veio interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal, que ordenara que fosse tramitada como contra-ordenação fiscal e transgressão cometida ainda antes da entrada em vigor do Decreto-Lei 20-A/90, de 15 de Janeiro, aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e o respectivo processo de transgressão já instaurado na vigência do Código de Processo Tributário (CPT) (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, concluindo em resumo dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 154/91, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990; por propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integridade, o direito contravençional anterior; assim sendo, conclui-se pela aplicação do processo de transgressão nos termos do CPCI, para aplicação além da multa, arrecadou o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, embora o procedimento para a aplicação da multa ou da coima esteja prescrito. O processo de transgressão deve prosseguir nos termos para a arrecadação do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita foi praticada em 1 de Janeiro de 1987.

O auto de notícia foi levantado em 25 de Novembro de 1991.

O processo de transgressão foi autuado em 25 de Novembro de 1991, tendo seguido a tramitação regulada pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido declara nulo todo o processo a partir do auto de notícia e, conseqüentemente, determina a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

O digno representante da Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990, artigos 2.º e 5.º, n.º 2 — e as infracções praticadas anteriormente serão processadas como processo, de transgressão regulado pelo CPCI.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

O problema a decidir nestes autos consiste em saber qual é a tramitação de uma infracção fiscal praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA), mas cujo auto de notícia e instauração do processo ocorreram posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.^a série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), que julgou inconstitucionais o artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo, não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal, 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente a sua entrada em vigor, 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em face do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Oportunidade da elaboração da conta de custas. Avisos para conhecimento dos interessados. Reclamação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os processos são remetidos à conta, findo o processado que constitua objecto de tributação, sem necessidade de despacho nesse sentido.*
- 2 — *O interessado responsável pelas custas, que não tenha constituído mandatário no processo, será avisado da conta, para efeitos de reclamação e de pagamento, por postal registado, que mencionará o total a pagar, o local e o prazo do pagamento.*
- 3 — *Expedido aviso com tais menções, o interessado fica logo em condições de usar da faculdade de reclamação da conta, a apresentar dentro do prazo de pagamento voluntário, mas nunca depois deste.*

Recurso n.º 14 154, em que são recorrente a Marga — Sociedade de Exploração e Turismo, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Marga — Sociedade de Exploração e Turismo, L.^{da}, recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (1.º Juízo), que indeferiu o seu pedido de «suprimento de notificação insuficiente» relativamente a um aviso — notificação para pagamento de custas no presente processo.

A encerrar a sua alegação, formula as seguintes conclusões:

«1.^a O despacho que ordena a remessa à conta, findo que seja o respectivo processo jurisdicional, nunca é um despacho de mero expediente;

2.^a Não tendo a parte constituído mandatário judicial, é obrigatória notificação da conta de custas, para efeitos de reclamação;

3.^a Essa notificação, por ser de carácter pessoal, é equiparável a citação;

4.^a No caso em apreço não foi feita tal notificação;

5.^a A recorrente, na sua primeira intervenção processual, logo após o despacho que determinou a remessa à conta, alegou e demonstrou que não fora notificada da conta de custas;

6.^a O aviso que recebeu não pode ser considerado como notificação da conta de custas, em virtude de, ali, se ter omitido a advertência de que a recorrente poderia reclamar da conta;

7.^a O indeferido requerimento é, face aos factos ali alegados e à pretensão jurídica pretendida (nova notificação), uma reclamação por nulidades;

8.^a Resulta do alegado na conclusão 7.^a que para o deferimento ou indeferimento do aludido requerimento era indiferente a aplicabilidade ou não das disposições legais ali invocadas;

9.^a Mostra-se violado o disposto na alínea *b*) do n.º 1 do artigo 143.º do Código das Custas Judiciais e os artigos 194.º, 195.º, 198.º, 256.º e 664.º, todos do Código de Processo Civil, e praticadas nulidades previstas na primeira parte da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 668.º do Código de Processo Civil [. . .].»

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso não merece provimento, pois — em seu entender — «não havendo, como não havia então, mandatário constituído, o aviso postal não registado de fl. 117, era legalmente suficiente e contém ele o essencial das menções legais».

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Por aviso postal, expedido sob registo do correio, a ora recorrente foi «notificada para no prazo de oito dias efectuar o pagamento da importância de 1 286 100\$, referente a custas do mencionado processo» (cf. fls. 114 v.º, 117 e 118).

Tais custas respeitam à conta-liquidação efectuada, a fl. 114 dos presentes autos de execução fiscal em que a recorrente figura como executada e, até à expedição daquele aviso, sem constituição de mandatário judicial.

Perante isto, e em face do alegado pela recorrente, *quid juris?*

Começamos pela pretensa nulidade da decisão.

Neste ponto, porém, limita-se a afirmar e apenas em remate das conclusões da sua alegação, que foram «praticadas nulidades previstas na primeira parte da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 668.º do Código de Processo Civil».

Ora, não indicando a questão sobre a qual o juiz deixou de pronunciar-se quando a devia conhecer, caso em que a infracção desse dever acarretaria na verdade a pretendida nulidade, a recorrente não concretizou, como se lhe impunha, a arguição produzida.

Donde a improcedência de uma tal imputação.

E, quanto ao mais, melhor sorte não tem a recorrente.

Como iremos ver.

Pertinentemente, o Código das Custas Judiciais (aqui aplicável por força do artigo 2.º do Regulamento das Custas dos Processos das

Contribuições e Impostos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 449/71, de 26 de Outubro) dispõe:

«A secção respectiva remeterá à conta todos os processos e actos sujeitos ao pagamento de custas findo o processado que constitua objecto de tributação.» (Artigo 122.º, n.º 1.)

«Após o exame facultado ao Ministério Público é dado conhecimento da conta de custas aos interessados para efeito de reclamação, de recebimento ou de pagamento, pela forma seguinte: ao interessado responsável pelas custas [...] por aviso postal não registado se tiver constituído mandatário no processo e por aviso postal registado no outro caso.» [Artigo 143.º, n.º 1, alínea b).]

«Os avisos para conhecimento da conta são expedidos no prazo de cinco dias, ou no de um dia, se houver recurso interposto, e mencionarão o total a pagar ou a receber pelo respectivo interessado, o local do pagamento e o prazo em que o pagamento ou recebimento deve ser efectuado [...].» (Artigo 144.º, n.º 1.)

Do exposto se vê, clara e inequivocamente, que, por um lado, os processos são remetidos à conta, findo o processado que constitua objecto de tributação, sem necessidade de despacho nesse sentido, pois a Secção procederá oficiosamente a essa remessa.

De todo o modo, um tal despacho sempre seria de mero expediente, na medida em que se limitaria a regular, de acordo com a lei, o andamento do processo, sem decidir sobre qualquer questão de forma ou de fundo, nomeadamente sobre custas.

Por outro lado, o interessado responsável pelas custas, que não tenha constituído mandatário no processo, será avisado da conta, para efeitos de reclamação e de pagamento, por postal registado, que mencionará o total a pagar, o local do pagamento e o prazo em que o pagamento deve ser efectuado.

Ora, sendo assim, forçoso será reconhecer que nenhuma razão assiste à recorrente, pois, na hipótese em apreço, remetido o processo à conta findo o processado objecto de tributação, a conta de custas foi elaborada e dela a interessada teve perfeito conhecimento através do aviso postal registado que lhe foi enviado.

É que, contendo esse aviso a indicação do total a pagar e do prazo de pagamento, a interessada ficou logo em condições de usar da faculdade de reclamação da conta, a apresentar «dentro do prazo de pagamento voluntário, mas nunca depois de pagar as custas», conforme ao artigo 138.º, n.º 3, alínea a), do Código das Custas Judiciais, em nada prejudicando o exercício de um tal direito a circunstância, agora alegada pela recorrente, mas sem qualquer apoio na lei, de o dito aviso «ter omitido a advertência de que a recorrente poderia reclamar da conta».

Consequentemente e pelo exposto, improcede a tese da recorrente, plasmada nas conclusões da sua alegação.

Nesta conformidade, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho recorrido.

Custas pela recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Concurso de credores. Caixa Geral de Depósitos (CGD). Isenção de custas. Hipoteca. Penhora. Juros devidos.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A eliminação, pelo Decreto-Lei n.º 199/90, da alínea d) do n.º 1 do artigo 5.º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos (RCPCI) em nada veio alterar o regime jurídico existente, pelo que, neste domínio, a CGD continuou, após aquela medida legislativa, a gozar da isenção de custas, nos termos do n.º 1 do artigo 59.º do Decreto-Lei n.º 48 953.*

2 — *Instaurada execução para cobrança coerciva de crédito hipotecário da CGD, a hipoteca abrange apenas os juros relativos a três anos e à taxa do registo, mas os restantes juros em dívida ficam cobertos pela penhora e à taxa convencionada.*

Recurso n.º 14 352, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

I — Recurso de fl. 37.

Em processo de concurso de credores, por apenso a uma execução fiscal instaurada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (6.º Juízo) contra Mário José Casinhas e outros, foi proferida sentença de verificação e graduação de créditos, da qual foi interposto recurso pela exequente, CGD, para o tribunal tributário de 2.ª instância, que, porém, declarando-se incompetente para o conhecimento desse recurso, veio a condenar a recorrente no pagamento das custas.

E é de tal condenação em custas que a CGD traz o presente recurso para, na respectiva alegação, formular as conclusões que, em resumo, seguem:

A CGD é uma pessoa colectiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira, com património próprio, competindo-lhe o exercício de funções que visam fins de interesse público;

A sua especial natureza, enquanto instituto de crédito do Estado e gestora das instituições anexas — Caixa Geral de Aposentações e do Montepio dos Servidores do Estado — explica não só que «a cobrança coerciva de todos as dívidas de que seja credora a Caixa e as suas instituições anexas» seja da competência dos tribunais tributários de 1.ª instância de Lisboa, como também a isenção de custas de que beneficia, tudo nos mesmos termos do Estado.

A eliminação da alínea d) do n.º 1 do artigo 5.º do RCPCI pelo artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 199/90, de 19 de Junho, não visou revogar tal isenção — anterior a este RCPCI, aprovado pelo Decreto-Lei

n.º 449/71, de 26 de Outubro —, pois não se manifesta nesta lei geral a intenção inequívoca de revogar a lei especial que a concede;

Aliás, aquela alínea *d*) era uma norma «inócua» ou «indiferente», destinada apenas a chamar a atenção para a existência de «isenções especiais»;

Se o legislador tivesse o propósito de revogar as leis especiais da isenção, teria, com certeza, adoptado a «táctica» utilizada para o Código das Custas Judiciais, pelo Decreto-Lei n.º 118/85, de 19 de Abril, o qual, com base no artigo 5.º, se propôs revogar «as disposições legais que estabeleçam isenções de custas não previstas no Código das Custas Judiciais».

Contra-alegando, a representante da Fazenda Pública pugnou pela improcedência do recurso, pois, em seu entender, «as isenções de custas de que a CGD beneficiava nunca se confundiram com as do Estado (artigos 59.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48 953, e 156.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 694/70, de 31 de Dezembro)», pelo que «não podem deixar de ser afectadas pelo desaparecimento da alínea *d*) do artigo 5.º do Regulamento das Custas, na redacção introduzida pelo Decreto-Lei n.º 199/90, de 19 de Junho».

O Ex.º Magistrado do Ministério Público foi de parecer que, sendo de manter a orientação do Supremo Tribunal Administrativo sobre esta matéria, «a CGD continua, ao abrigo do artigo 59.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, a gozar de isenção de custas nos processos submetidos ao regime do RCPCI».

Colhidos os vistos da lei, cumpre decidir.

E decidindo.

A questão que o presente recurso traz para resolver é a de saber se, perante a eliminação da alínea *d*) do n.º 1 do artigo 5.º do RCPCI — operada pelo artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 199/90, de 19 de Junho —, a CGD continuou a gozar, ou não, de isenção de custas, que lhe fora concedida pelo n.º 1 do artigo 59.º do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, sua lei orgânica.

Vejam os.

Nos termos desta última disposição, «a Caixa e as suas instituições anexas [...] estão isentas de imposto de justiça, selos e outros encargos».

Por sua vez, antes da referida alteração legislativa, o artigo 5.º do citado regulamento declarava, no n.º 1 e ao longo das suas quatro alíneas, as entidades com isenção de custas, mencionando, na questionada alínea *d*), «quaisquer outras entidades a quem a lei especialmente conceda o benefício da isenção».

Uma tal norma, porém, a conceder isenção de custas a quem já gozava desse benefício por lei especial, nenhuma inovação trouxe à ordem jurídica, mais não sendo, como bem saliente a recorrente, do que uma norma «inócua» ou «indiferente». E daí que, logicamente, a sua eliminação em nada tenha alterado o regime jurídico existente.

Não sendo de vislumbrar, no diploma que levou a cabo essa nova redacção do falado artigo 5.º, a intenção do legislador de revogar as disposições especiais de isenção de custas nos processos sujeitos ao regulamento em causa, mas antes tendo em vista o aspecto formal desse mesmo regulamento, que assim ficou «expurgado de uma norma inútil».

(Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, pleno, de 16 de Dezembro de 1992, recurso n.º 13 407, tirado sobre caso idêntico

ao dos presentes autos e para cuja argumentação, por inteiramente pertinente, ousamos remeter).

Por conseguinte, e em conclusão, nos termos do n.º 1 do artigo 59.º do Decreto-Lei n.º 48 953, a CGD continua a gozar de isenção de custas nos processos subordinados ao RCPCI.

Nesta conformidade, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o aresto recorrido, na parte em que condenou em custas a CGD.

Sem custas.

II — Recurso de fl. 18.

Inconformada com a sentença de verificação e graduação de créditos, proferida a fls. 9 e 10 dos presentes autos, dela recorreu a exequente, CGD, para o tribunal tributário de 2.ª instância, em cuja alegação está patente o quadro conclusivo que, em resumo, segue:

O crédito da CGD goza de hipoteca sobre as fracções autónomas penhoradas e vendidos nos autos de execução, a qual garante o capital de 1 600 000\$ e os juros de três anos à taxa máxima aplicável, mesmo superior à registada, nos termos do disposto no artigo 60.º do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, a qual era de 34,5%, fruindo a parte restante dos juros devidos da garantia da penhora, nos termos do artigo 822.º do Código Civil;

Mas ainda que não fosse aplicável aquela norma o crédito da Caixa fruiria de garantia hipotecária para o capital de 1 600 000\$ e juros de três anos à taxa do registo (12,75%), fruindo a parte restante dos juros em dívida da garantia obtida no processo — a penhora —, nos termos do já referido artigo 822.º;

A douta sentença recorrida violou o disposto nos artigos 60.º do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969, e 822.º do Código Civil.

Não houve contra-alegação.

Por acórdão, de fls. 29 e 30, o tribunal tributário de 2.ª instância declarou a sua incompetência para o conhecimento do recurso, indicando, como o competente, o Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário.

Remetido o processo a esta Secção, pela via permitida pelo artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho, foram aqui colhidos os vistos de lei.

Posto isto, cumpre decidir.

E decidindo.

Em ordem à descrição da situação, a possibilitar a abordagem da questão a solucionar, atentemos na sentença recorrida.

Esta, depois de referir que a penhora (efectuada na execução movida pela CGD e de que o presente processo constitui apenso) recaiu sobre duas fracções autónomas do prédio urbano, que identificou, e de dar conta da reclamação de créditos respeitantes a contribuição predial atinente àqueles bens imóveis, consignou:

«O crédito exequendo, além da garantia da penhora, goza ainda da garantia hipotecária que incide sobre os imóveis penhorados, a qual confere à exequente o direito de ser paga pelo produto dos mesmos com preferência sobre os demais credores, que não gozem de privilégio especial ou de prioridade de registo.

Do mesmo privilégio gozam os juros do crédito exequendo, relativos aos três últimos anos após o registo (artigo 693.º, n.ºs 1 e 2, do Código Civil) e à taxa que consta no registo [...].»

E, perante isto, procedeu à graduação dos créditos pela forma seguinte:

«1.º Os créditos relativos à contribuição predial.

2.º O crédito exequendo da CGD, com a restrição quanto a juros de não poder a respectiva contagem exceder três anos (taxa de registo).

3.º O crédito exequendo, na parte relativa aos juros vencidos após o prazo referido no número anterior [. . .].»

No entender da recorrente, o Sr. Juiz errou pois, «da forma como decidiu», ficam de fora «os juros que excedem a taxa de juro levada a registo» e «mesmo que fosse aplicável o disposto no artigo 693.º, n.º 2, do Código Civil, os juros calculados a taxa superior à levada a registo sempre fruiriam da garantia obtida no processo — a penhora».

Vejamos.

O artigo 60.º do Decreto-Lei n.º 48 953, de 5 de Abril de 1969 (Lei Orgânica da Caixa Geral de Depósitos), dispõe que «as hipotecas constituídas a favor da Caixa abrangem, independentemente de registo, os juros relativos a três anos».

Quer isto dizer que, mesmo na falta de registo, a hipoteca garante os juros dos referidos três anos.

Mas, havendo registo, como acontece na espécie vertente, os juros devidos e cobertos pela hipoteca serão calculados de acordo com tal inscrição, pois assim o exigem os princípios basilares do registo e os interesses nele envolvidos.

Daqui não se segue, porém, que a Caixa não tenha direito ao pagamento dos juros em dívida, para além daqueles três anos e à pretendida taxa convencionada.

Na verdade, o referenciado preceito legal não impede essa cobrança; apenas exclui do âmbito da garantia hipotecária os juros de mais de três anos.

Por conseguinte, e uma vez que o artigo 822.º, n.º 1, do Código Civil, estabelece que «o exequente adquire pela penhora o direito de ser pago com preferência a qualquer outro credor que não tenha garantia real anterior», forçoso será reconhecer que os questionados juros, não abrangidos pela hipoteca, sempre ficarão a coberto da penhora efectuada, gozando assim de tal garantia e pela taxa convencionada.

De sorte que, acolhendo-se a pretensão da recorrente numa das suas versões, a graduação dos créditos em causa deverá ter em conta o crédito exequendo referente ao capital e juros devidos, sendo estes relativos a três anos à taxa do registo e os restantes à taxa clausulada.

Todavia, não constando da sentença quer a data da venda dos bens penhorados quer a taxa do registo e a convencionada, impõe-se essa indicação com vista, nomeadamente, à fixação do montante dos juros a graduar.

Nesta conformidade, definido o direito aplicável — os juros não abrangidos pela hipoteca beneficiam da garantia da penhora, pelo que devem ser graduados em último lugar — o tribunal *a quo* deverá proceder à ampliação da matéria de facto em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito, nos termos que ficaram apontados.

Consequentemente, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, para ampliação da matéria de facto e aplicação do direito, de harmonia com o exposto.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.*

2 — *Incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, e daí que a competência para o respectivo conhecimento caiba ao tribunal tributário de 2.ª instância e não ao Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário [artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e 167.º do Código de Processo Tributário].*

Recurso n.º 15 060, em que são recorrentes *Laurentina Martins Silveira Torres* e marido e recorrida a *Fazenda Pública*. Relator, o Ex.º Conselho Dr. *Santos Serra*.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Laurentina Martins Silveira Torres e marido, *José Ferreira Torres*, recorreram da sentença do Ex.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, que julgou improcedente a impugnação judicial por eles deduzida contra a liquidação do imposto sucessório e correspondentes juros compensatórios, no total de 408 621\$, efectuada pela 2.ª Repartição de Finanças do Concelho de Braga, no processo instaurado por óbito de *António José da Silveira*, pai e sogro dos impugnantes-recorrentes.

Na alegação do recurso está patente o quadro conclusivo, a fls. 80 e 80 v.º, que se dá aqui como reproduzido.

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, que assim rematou: «o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito, pelo que, em consonância com o disposto no artigo 167.º do Código de Processo Tributário, o Supremo Tribunal Administrativo é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso».

Foram colhidos os vistos de lei e, agora, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Prioritariamente, há que conhecer da deduzida excepção.

O assento legal da matéria é o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril), que, no seu artigo 21.º, n.º 4, dispõe:

«A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância [...]»

Logo preceituando o artigo 32.º, n.º 1, alínea b), que «compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos interpostos de decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito».

E, em consonância, o artigo 41.º, n.º 1, alínea a), estabelece que «compete ao tribunal (tributário de 2.ª instância) conhecer dos recursos de decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º».

O conteúdo dos precedentes e transcritos dispositivos foi vertido no artigo 167.º do Código de Processo Tributário tal como segue:

«Das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor para o tribunal tributário de 2.ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.»

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar exclusivamente a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe atentar apenas na matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso — onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito —, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Ora, na hipótese dos autos, os recorrentes afrontam a sentença recorrida também no campo da factualidade que consideram pertinente à adequada solução de direito.

Na verdade, e como bem salienta o ilustre magistrado do Ministério Público, os recorrentes sustentam, nas conclusões da sua alegação, que o prédio urbano sobre que incidiu a liquidação de imposto de sucessões nunca existiu na herança do *de cujus*, pois a ela nunca pertenceu, por se tratar de uma nova edificação levada a cabo a expensas dos impugnantes.

Sendo certo que tais factos não foram dados como provados na sentença recorrida, pois aí apenas se refere que «há cerca de 20 anos o dito prédio foi pelo menos completamente remodelado» e que «em 1975, se averbou na matriz que tal prédio foi demolido [...]».

De sorte que, instalada a controvérsia no ponto em evidência, o presente recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Por conseguinte, nos termos das atrás citadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância, que não ao Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário.

Procede, pois, a excepção suscitada pelo Ministério Público.

Face ao exposto, acorda-se em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso.

Custas pelos recorrentes, com 15 000\$ de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar exclusivamente a matéria de direito, ou não, sendo despicienda, nesta sede, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos.*
- 2 — *Incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, e daí que a competência para o respectivo conhecimento caiba ao tribunal tributário de 2.ª instância e não ao Supremo Tribunal Administrativo [artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e 167.º do Código de Processo Tributário].*

Recurso n.º 15 485, em que são recorrente Abílio Carlos Campos Tavares e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Abílio Carlos Campos Tavares, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (7.º Juízo), que julgou improcedente a impugnação por si deduzida, com o fundamento em preterição de formalidades legais, contra os actos tributários praticados pelo chefe da 1.ª Repartição de Finanças de Oeiras e pela Comissão Distrital de Lisboa,

«os quais se consubstanciaram no agravamento do rendimento colectável declarado e autoliquidado pelo impugnante» relativamente ao imposto profissional do ano de 1984.

Na sua alegação de recurso, está patente o seguinte quadro conclusivo:

«1.^a O recorrente impugnou a matéria colectável que lhe foi fixada pela Comissão Distrital, com respeito ao exercício por conta própria da actividade de «revisão oficial de contas», de harmonia com tabela anexa ao Código do Imposto Profissional, do ano de 1984;

2.^a Não foram requisitados os elementos referidos no artigo 11.^o do Código do Imposto Profissional;

3.^a A deliberação da Comissão Distrital não se encontra fundamentada ou, pelo menos, apresenta fundamentação insuficiente, obscura e contraditória;

4.^a A pretensa 'fundamentação' da deliberação está feita em termos colectivos, para várias situações tributárias e contribuintes, e limita-se a fazer uma remissão vaga, abstracta e genérica para todos os elementos existentes no processo, contraditório entre si;

5.^a A não requisição dos elementos referidos no artigo 11.^o do Código do Imposto Profissional e a ausência de fundamentação traduzem preterição de formalidades legais e integram o vício de forma;

6.^a Com a deliberação da Comissão Distrital, o recorrente não ficou em condição de saber porque se decidiu em certo sentido e não noutro qualquer;

7.^a O acto impugnado viola, designadamente, o disposto nos artigos 11.^o e 12.^o do Código do Imposto Profissional, o n.º 3 do artigo 268.^o da Constituição da República, os artigos 19.^o e 21.^o do Código de Processo Tributário e o artigo 1.^o do Decreto-Lei n.º 256-A/77, de 17 de Junho;

8.^a Existe, assim, fundamento para a anulação do acto impugnado e recorrido.

Pelo exposto [...] deverá ser concedido provimento ao presente recurso, anulando-se o acto recorrido, com as legais consequências, como é de justiça.»

Contra-alegando, a representante da Fazenda Pública pugnou pela improcedência do recurso, defendendo a sentença recorrida e a liquidação efectuada pela Administração.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer onde, em primeira linha, sustentou que «o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, circunstância que, nos termos dos artigos 21.^o, n.º 4, 32.^o, n.º 1, alínea b), e 41.^o, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, obsta a que este Supremo Tribunal Administrativo dele possa conhecer, por ser, para tanto, competente o tribunal tributário de 2.^a instância, em razão da hierarquia».

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão prévia, quer a representante da Fazenda Pública quer o recorrente, admitindo embora a controvérsia no ponto salientado pelo Ministério Público, adiantaram que esse facto é irrelevante para a decisão do recurso.

Colhidos os visto legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos, obviamente, pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal.

O ilustre magistrado do Ministério Público, no domínio da sua arguição, entende que nas conclusões 2.^a e 5.^a da alegação de recurso,

«o recorrente afirma matéria de facto, de que retirou consequências jurídicas, que o M.^{mo} Juiz não considerou provada».

E, na verdade, essa apontada divergência é patente em face do confronto das referidas conclusões do recurso — onde vem alegado que «não foram requisitados os elementos referidos no artigo 12.^o do Código do Imposto Profissional», omissão que traduz «preterição de formalidades legais» e integra «o vício de forma» — com a asserção constante da sentença recorrida e a saber: «o que então pode ter existido, em consequência daquela falta (que, de resto, não se provou), é uma errada determinação da matéria colectável».

Delineada, assim, a divergência suscitada por via do presente recurso, resta verificar e dizer se, nos termos e para os efeitos das disposições combinadas dos artigos 21.^o, n.º 4, 32.^o, n.º 1, alínea b), e 41.^o, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, é ou não «exclusivamente de direito» a matéria que constitui o seu fundamento.

Sendo certo que uma tal tarefa — ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do *quid disputatum* exposto pelo recorrente (acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 7 de Novembro de 1990, recurso n.º 12 707), terá em vista, apenas, determinar se o presente recurso foi interposto «com exclusivo fundamento em matéria de direito», ou não, ficando vedada, nesta sede, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos que, obviamente, só caberá ao tribunal que para tanto for competente.

E daí que, neste domínio, seja totalmente despiendo o juízo formulado, pela Fazenda Pública e pelo recorrente, no sentido de que a matéria de facto em divergência «é irrelevante para a decisão do recurso», pois, conforme se disse, é precisamente na divergência entre a decisão recorrida e as conclusões da alegação de recurso que este encontra o seu fundamento.

Ora, na hipótese vertente, e como se viu, está instalada a controvérsia sobre se houve ou não falta de requisição dos elementos referidos no artigo 12.^o do Código do Imposto Profissional.

Quer isto dizer que o presente recurso tem por fundamento também matéria de facto e por conseguinte, o respectivo conhecimento cabe ao tribunal tributário de 2.^a instância, que não ao Supremo Tribunal Administrativo, por força das já citadas disposições do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e, bem assim, do artigo 167.^o do Código de Processo Tributário.

Procede, pois, a excepção deduzida pelo Ministério Público.

Nos termos expostos, acorda-se em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso.

Custas pelo recorrente, com 15 000\$ de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Infracção fiscal. Amnistia. Lei n.º 23/91. Inexistência de imposto a pagar. Incumprimento da obrigação omitida.

Doutrina que dimana da decisão:

Não obsta à aplicação da amnistia, concedida pelo artigo 1.º, alínea x), n.º 2, da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, quer a inexistência de imposto a pagar, quer o incumprimento da obrigação omitida quando tal satisfação se revele impossível, inviável ou inútil.

Recurso n.º 15 614, em que são recorrente a CP — Caminhos de Ferro Portugueses, E. P., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

CP — Caminhos de Ferro Portugueses, E. P., recorre da sentença do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga que, proferida a fls. 35 e 36 dos presentes autos de transgressão, a condenou, «como agente de uma infracção ao disposto no n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 97/86, de 16 de Maio, punida pela alínea b) do artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 45/89, de 11 de Fevereiro, na multa de 50 000\$, porquanto transportara mercadorias «em circulação» desacompanhadas de qualquer documento de transporte.

Na sua alegação, formula as seguintes conclusões:

«1.ª A infracção fiscal *sub judice* foi amnistiada pela Lei n.º 23/91, de 4 de Julho — n.º 2 da alínea x) do artigo 1.º;

Se assim não se entender,

2.ª O Decreto-Lei n.º 97/86 sofre de inconstitucionalidade orgânica, por falta de autorização legislativa;

3.ª O Decreto-Lei n.º 97/86 sofre de inconstitucionalidade formal, por violação do n.º 3 do artigo 201.º da Constituição da República Portuguesa;

4.ª O Decreto-Lei n.º 97/86 sofre de inconstitucionalidade material, por colidir com direitos e garantias fundamentais dos cidadãos, ao determinar a apreensão das mercadorias e a sua perda a favor da Fazenda Nacional, mesmo que o seu proprietário não tenha cometido qualquer transgressão;

5.ª A douta sentença recorrida errou na apreciação que fez da inconstitucionalidade, entendendo que o Decreto-Lei n.º 97/86 não versa sobre direitos, liberdades e garantias, entendidos estes em termos constitucionais; que não se ocupa de qualquer regime geral de punição e processo, mas sim particular; que não cria qualquer imposto nem inova, antes complementa o sistema fiscal, não tendo, por isso, de fazer referência a qualquer autorização legislativa.»

E, em complemento destas conclusões, diz ainda:

«a) São materialmente inconstitucionais os artigos 13.º n.ºs 1, 2 e 5 a 7, 14.º, 15.º e 16.º do Decreto-Lei n.º 97/86, de 16 de Maio,

por violação dos artigos 2.º e 62.º, n.º 1, da Constituição da República Portuguesa;

b) A douta sentença recorrida violou o disposto no n.º 2 da alínea x) do artigo 1.º da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho; alíneas b), d) e i) do n.º 1 do artigo 168.º, n.º 3 do artigos 201.º e artigos 2.º e 62.º, n.º 1, todos da Constituição da República Portuguesa.»

A Fazenda Pública contra-alegou para, contrariando a tese da recorrente, quer sobre a aplicabilidade da amnistia, quer sobre a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 97/86, concluir pela improcedência do recurso.

E neste mesmo sentido se pronunciou o ilustre magistrado do Ministério Público, no seu douto parecer de fls. 77 e 78.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Em matéria de facto, a sentença recorrida deu como provado que, em 6 de Maio de 1987, foram remetidos, através do serviço de transporte da arguida, ora recorrente, mercadorias em circulação, desacompanhadas de qualquer documento de transporte, e que tais mercadorias se destinavam à Fabrica de Bordados Arca, L.ª, em Braga.

E, perante isto, a arguida foi considerada «agente de uma infracção do disposto no n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 97/86, punida pela alínea b) do artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 45/89 e, como tal, condenada na multa de 50 000\$.

Duas são as questões que o presente recurso traz para solucionar: uma, sobre a aplicabilidade da amnistia à infracção fiscal em causa; a outra, quanto à inconstitucionalidade do referido Decreto-Lei n.º 97/86, de 16 de Maio.

Obviamente, comecemos pela primeira.

Com atinência à espécie dos autos, o artigo 1.º, n.º 2, alínea x), da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, dispõe o seguinte:

«Desde que praticadas até 25 de Abril de 1991, inclusive, são amnistiadas [...] as infracções às leis fiscais puníveis apenas com multa, desde que no conjunto da cédula ou categoria fiscal não seja superior a 5000 contos e a obrigação cujo incumprimento determinou a sua aplicação seja satisfeita e o imposto ou direitos e demais imposições e juros de mora porventura devidos sejam pagos nos 180 dias seguidos, contados a partir da entrada em vigor da presente lei, da notificação da liquidação ou, em caso de litígio, do trânsito em julgado de sentença decisória.»

Daqui se vê que a amnistia, na descrita sede legal, está subordinada às seguintes condições:

Infracção fiscal praticada até 25 de Abril de 1991;

Pena aplicável tão-só a de multa não superior a 5000 contos;

Cumprimento da obrigação que fora omitida;

Pagamento, nos prazos assinalados, do imposto ou direitos e demais imposições e juros de mora, se forem devidos.

Na hipótese vertente, não vem discutida a natureza da infracção, nem o momento em que esta se consumou, nem ainda a sua punibilidade, o que, aliás, está fora de dúvida.

Na verdade, face à relatada factualidade e perante o disposto no Decreto-Lei n.º 97/86, de 16 de Maio (artigos 1.º e 6.º, n.º 1) e no Decreto-Lei n.º 45/89, de 11 de Fevereiro [artigos 1.º, 6.º e 13.º, n.º 1, alínea b)], a assacada falta de emissão ou de imediata exibição do documento de transporte dos bens em referência constituiu uma infracção fiscal que, no caso, foi praticada em 6 de Maio de 1987 e é punível apenas com multa de 50 000\$ a 3 000 000\$.

O que está em discussão é a matéria respeitante aos outros dois requisitos condicionantes ou pressupostos da amnistia e que, no fundo, se reconduz à objecção levantada, quer pela Fazenda Pública, quer pelo Ministério Público, e a saber: por um lado, não haveria aqui lugar à amnistia, pois, na opinião da Fazenda Pública, «não havendo tributo a receber, cessaria a razão para a concessão da amnistia», que «só se aplica a casos de multas associadas ao pagamento de tributos, funcionando a amnistia da multa como incentivo à respectiva arrecadação»; e, por outro lado, a infracção em causa não estaria amnistiada, na medida em que, segundo o parecer do Ministério Público, «a condição de cuja verificação depende a concessão da amnistia não se mostra preenchida [...]».

Vejam os.

Sob o ponto de vista etimológico, amnistia significa esquecimento.

Numa perspectiva histórico-legislativa, este acto de clemência encontra-se no Código Penal de 1852 (artigo 120.º), tal como segue:

«O acto real de amnistia é aquele que por determinação genérica manda que figure no esquecimento os factos que enuncia, antes praticados [...]».

§ 1.º O acto de amnistia extingue todo o procedimento criminal e faz cessar para o futuro a pena imposta e os seus efeitos [...].»

Mais tarde, o Código Penal de 1886 (artigo 125.º, na versão originária) limitou-se a dizer que «todo o procedimento criminal e toda a pena acaba [...] pela amnistia.»

Por fim, o actual Código Penal (artigo 126.º) estabelece:

«A amnistia extingue o procedimento criminal [...]» e «pode ser subordinada ao cumprimento de certos deveres [...]» (n.ºs 1 e 3).

Do mesmo modo, ainda que para outro tipo de infracção, o Código de Processo das Contribuições e Impostos preceituava que «cessa todo o procedimento judicial e toda a pena acaba nos seguintes casos [...] amnistia, se a multa ainda não tiver sido paga» [artigo 115.º, alínea b)].

Correspondentemente, o Código de Processo Tributário, em vigor, determina: «o procedimento pela contra-ordenação extingue-se nos seguintes casos [...] amnistia, se a coima ainda não tiver sido paga» [artigo 193.º, alínea b)].

Do exposto resulta que, efectivamente, a amnistia poderá ser subordinada a condições ou ao cumprimento de certos deveres, em ordem ao «esquecimento» da infracção.

Mas essa subordinação sempre terá de ser interpretada de harmonia com a lei que a prevê, e nos seus precisos termos, pois «os diplomas de amnistia, como providência de excepção, de natureza restrita e especialíssima, não podem ser aplicados fora dos seus precisos termos, tendo a sua interpretação de ser feita pondo em justo equilíbrio os princípios de restrição, por se tratar de excepção, e da ampliação, por se tratar de benefícios, não sendo de aplicar um rigorismo que vá contrariar a liberdade de quem a pode exercer, com restrições que seriam odiosas, mas também sem ampliações que seriam abusivas» (Parecer n.º 9/80, de 4 de Junho de 1980, da Procuradoria-Geral da República, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 303, p. 29).

Por outras palavras, e em suma, as leis da amnistia, como medida de clemência e providência de excepção, devem ser interpretadas e aplicadas nos seus precisos termos, sem restrições nem ampliações que nelas não estejam expressas.

Ora, percorrendo a Lei n.º 23/91, de concessão da dita amnistia, não encontramos elementos que, directa ou indirectamente, permitam concluir no sentido restritivo apontado pela Fazenda Pública.

E, assim, nada havendo na lei que autorize associar a concessão da amnistia «a um intuito de arrecadação do imposto», não é de aceitar a tese de que a amnistia «só se aplica a casos de multas associadas ao pagamento de tributos, funcionando a amnistia da multa como incentivo à respectiva arrecadação».

O que equivale a reconhecer que, não havendo no caso qualquer imposto a pagar, tal circunstância não obsta à aplicação da amnistia.

Resta-nos o outro obstáculo, qual seja o de que «a condição de cuja verificação depende a concessão da amnistia não se mostra preenchida».

Que não foi satisfeita «a obrigação cujo incumprimento determinou a aplicação da multa» é um facto.

Mas o ponto aqui relevante não é esse; é, antes, o de saber se, tornado inviável, inútil ou impossível o cumprimento da obrigação omitida, tal facto impede a aplicação da amnistia.

E, neste domínio, a jurisprudência vem afirmando que «o cumprimento da obrigação, que constitui pressuposto da amnistia [...], deixa de condicionar o respectivo efeito amnistiador quando não há obrigação a cumprir ou a mesma se tornou de cumprimento impossível» (acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 23 de Março de 1988, recurso n.º 3401).

Sendo esta precisamente a hipótese dos autos.

É que a «emissão» ou a «imediata exibição» do documento de transporte dos bens em causa — obrigação cujo incumprimento determinou a aplicação da multa, ou seja, a prática da infracção em apreço — revela-se, neste momento e atento o seu condicionalismo, de impossível satisfação.

Donde não haver obstáculo à concessão da pretendida amnistia, que não poderá ser afastada por meras exigências de forma e sem sentido útil.

Por todo o exposto, considerando que a referenciada infracção fiscal foi praticada até 25 de Abril de 1991, é punível apenas com multa não superior a 5000 contos, não há imposto a pagar e é agora inviável o cumprimento da questionada obrigação, forçoso será concluir que tal infracção se encontra amnistiada pelo artigo 1.º, n.º 2, alínea x), da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho.

Consequentemente, acorda-se em conceder provimento ao recurso e, revogando-se a sentença recorrida, declara-se abrangida pela amnistia a infracção em causa, assim cessando o respectivo procedimento judicial.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho* (votou a conclusão com fundamento na extinção do procedimento judicial). — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Impostos de capitais, secção B. Artigo 6.º, n.º 12, do Código do Imposto de Capitais (CIC). Descontos na compra de veículos automóveis — Poupança Renault.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 6.º, n.º 12, do CIC (redacção do Decreto-Lei n.º 197/82, de 21 de Maio) constitui uma norma residual ou remanescente de tributação que abrange todos os casos da aplicação de capital além dos previstos na secção A e nos n.ºs 1 a 11 do artigo 6.º*
- 2 — *Os descontos efectuados nos preços dos veículos automóveis, ao abrigo de contratos do tipo Poupança Renault, por virtude de antecipação de entrega do preço, enquadram-se na referida norma de incidência do artigo 6.º, n.º 12, do CIC.*

Recurso n.º 15 948, em que são recorrente Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A., p. c. 500970599, com sede na Avenida do Marechal Gomes da Costa, 21-D, Lisboa, veio impugnar a liquidação do imposto de capitais, secção B, pago, nos meses de Dezembro de 1986, Janeiro e Fevereiro de 1987, do montante de 946 114\$, nos termos seguintes:

Os rendimentos considerados nas liquidações impugnadas consistiam em descontos comerciais atribuídos nas vendas dos veículos, resultantes dos contratos-promessa celebrados no âmbito do sistema que se denomina *Poupança Renault*.

O preço do veículo será o preço em vigor, deduzido de um desconto correspondente ao produto de um factor diário predeterminado no contrato pelo valor das antecipações de pagamentos efectuados.

Os descontos concedidos não constituem rendimentos para efeitos de aplicação de capitais, pois mais não são do que a forma de determinação do preço do veículo.

Não há incidência de imposto de capitais, não há facto tributário.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, opina pela improcedência de impugnação, uma vez que os rendimentos em causa são passíveis de imposto de capitais, nos termos do artigo 6.º, n.º 12, do CIC.

De igual parecer o distinto representante do Ministério Público.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 10.º Juízo — julgou a impugnação improcedente, por considerar que os descontos em causa são passíveis de imposto de capitais, secção B (artigo 6.º, n.º 12, do CIC), por se tratar de rendimento derivado daquela entrega.

Não se confirmando com esta decisão, a impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, concluiu do seguinte modo:

1.º Só há rendimento para efeito de tributação em imposto de capitais, quando existem bens que afluem a determinada economia e que em gastos sem dano do capital.

2.º A dita decisão recorrida não identifica esse capital e o rendimento produzido ou acrescido esse capital.

3.º Na data da celebração do contrato-promessa e venda do veículo, o preço do bem não estava determinado e tendo em conta o decurso de tempo até à data de celebração do contrato prometido e a normal actualização dos preços, o preço definitivo a pagar era sem dúvida superior ao praticado na data da celebração do contrato-promessa.

4.º Se o desconto for aferido em relação ao preço em vigor na data do contrato promessa, verifica-se que, afinal, não existe sequer um desconto.

5.º No contrato-promessa de compra de veículo documentado nos autos, o benefício ou interesse real do promitente comprador traduz-se em poder comprar um veículo com um pagamento escalonado e suave do preço, com a garantia de poder dispor do bem em determinada data.

6.º Nem do conteúdo, nem dos autos, resulta que o motivo ou propósito determinante das entregas feitas fosse a obtenção de um rendimento ou sequer de um desconto no preço.

7.º As normas de incidência do imposto de capitais não podem ser interpretadas de forma extensiva ou analógica, já que em direito fiscal vigora o princípio da tipicidade específica, elemento do princípio da legalidade e que se traduz na enumeração taxativa dos factos na qualidade que, dentro de cada tipo genérico do objecto normativo da incidência, são indicados por lei como objecto de incidência.

8.º De harmonia com os princípios gerais aplicáveis em matéria de interpretação do texto legal e conforme prescrito no artigo 9.º do Código Civil, regras aplicáveis em sede de interpretação da lei fiscal, o intérprete não pode sustentar um entendimento que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência.

9.º Se o legislador, no artigo 6.º, n.º 12, do CIC, apenas refere «rendimentos derivados da simples aplicação de capitais [...]», quis o legislador considerar como tributáveis apenas os rendimentos produzidos por uma relação jurídica que tenha por objecto o capital e em que o motivo económico determinante do titular do bem cedido seja a obtenção desse rendimento.

10.º Não estando demonstrado nos autos a existência de verdadeiro rendimento em sentido económico-fiscal, nem existindo uma operação de simples aplicação de capitais, não existe facto tributável.

11.º A sentença recorrida, ao considerar que a «aplicação de capitais» e «simples aplicação de capitais» são realidades análogas, procedeu a uma interpretação extensiva de uma norma de incidência fiscal, o que claramente desrespeita o princípio da interpretação literal que vigora um direito fiscal o que decorre igualmente do princípio constitucional da legalidade.

12.º A decisão recorrida violou, assim, o disposto no artigo 6.º, n.º 12, do CIC, o artigo 9.º do Código Civil e o princípio da legalidade previsto no artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa.

A digna representante da Fazenda Pública, contra-alegando, formulou as seguintes conclusões:

a) O chamado desconto comercial de que usufruíam os promitentes compradores, no âmbito do sistema *Poupança Renault*, no momento em que se concretizava a compra do veículo, corresponde a uma compensação pelas entregas de capital efectuadas desde a assinatura do contrato-promessa;

b) As entregas desses adiantamentos constituem, pois, capital do qual deriva um rendimento para os respectivos proprietários;

c) O rendimento é, aliás, calculado segundo uma fórmula em que a taxa aplicada é referenciada à anual praticada pelas instituições bancárias relativamente aos depósitos;

d) Pretendendo o legislador com o n.º 12 do artigo 6.º do CIC, tributar um determinado resultado económico — rendimento produzido por um capital — aquela afigura-se como uma norma de tipo funcional;

e) É, então, perfeitamente adequado fazer dessa disposição uma interpretação, que, atendendo ao respectivo espírito, considere por ela abrangidas situações, que apoiadas em negócios não explicitamente de aplicação de capitais, conduzam a um rendimento derivado desse capital.

Assim, o recurso deve ser considerado improcedente, confirmando-se a douda sentença recorrida.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por o desconto no preço de veículos automóveis no âmbito designado pelo sistema *Poupança Renault* ser passível de tributação em impostos de capitais (artigo 6.º, n.º 12, do CIC) — v., neste sentido, o acórdão de 7 de Novembro de 1991, recurso n.º 13 611.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante procedeu aos pagamentos a que se referem os documentos juntos a fls. 7, 8 e 9, que se dão aqui por reproduzidos para todos os efeitos legais;

b) Os rendimentos considerados nas liquidações ora impugnadas consistiram nos descontos comerciais atribuídos nas vendas de veículos efectuados pela impugnante em cumprimento das obrigações assumidas nos contratos-promessa celebrados no âmbito do sistema denominado *Poupança Renault* e com a forma constante de fl. 13 a fl. 15, que aqui, se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais.

2 — Mostram os autos e apercebe-se do relatado que a questão a decidir neste recurso consiste em saber se a entrega antecipada de parte do preço para a aquisição de veículos automóveis, marca *Renault*, nos termos de um contrato-promessa de compra e venda, tendo como contrapartida um desconto no preço, proporcional ao tempo decorrido entre a natureza dessa parte do preço até à data da realização do contrato de compra e venda, revela uma aplicação de capital, nos termos do artigo 6.º, n.º 12, do CIC, consistindo o desconto a remuneração sujeita à incidência do imposto de capitais.

Com efeito, nos termos do contrato — clausula 5.ª — o preço do veículo prometido adquirir será o em vigor à data da entrega, deduzido de um desconto apurado em função do número de dias decorridos

entre a data de cada uma das entregas e a data da celebração do contrato prometido.

Estas entregas antecipadas tem dois efeitos: o seu montante é deduzido no momento do pagamento final à data da entrega do veículo e um «desconto» apurado mediante a aplicação de um coeficiente indicado em condições particulares deste contrato aos montantes das entregas em antecipação do pagamento do veículo e em função do número de dias decorridos entre as datas de cada uma dessas entregas e a data da celebração do contrato prometido (clausula 5.ª — 1). Esse coeficiente varia de acordo com a «taxa de referência fixada em aviso do Banco de Portugal, tendo em conta os depósitos a prazo superior a 150 dias e até um ano» (clausula 5.ª — 2).

Esses descontos — que a recorrente (R.) chama descontos comerciais — são resultantes dos adiantamentos efectuados e determinados na altura da entrega do veículo e calculam-se de acordo com a taxa preceitual aferida pelo rendimento que o montante de dinheiro, pago adiantadamente é insusceptível de produzir.

Quer dizer: os promitentes compradores auferem com essas entregas antecipadas uma remuneração que se traduz efectivamente no desconto de que beneficiam quando adquirem o veículo.

Ora, é esse desconto que vem sendo tributado nos termos do artigo 6.º, n.º 12, do CIC (redacção do Decreto-Lei n.º 197/82, de 21 de Maio) que preceitua:

«São compreendidas na secção B [...] n.º 12. Quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não compreendidos na secção A.»

Como revela o teor verbal do preceito transcrito, trata-se de um normativo residual da secção B do imposto de capitais.

O imposto de capitais incide sobre os rendimentos provenientes da aplicação de capitais, quer de capitais emprestados quer de capitais investidos (cf. Francisco Pinto Fernandes e José Cardoso dos Santos, *Código do Imposto de Capitais Anotado*, Imprensa Nacional — Casa da Moeda, Lisboa, 1984, p. 278).

O desconto é, pois, o rendimento daquela entrega calculado, como já se disse, em função de uma taxa percentual referenciada pela taxa dos depósitos e prazos.

Portanto, tal desconto acresce ao montante do capital entregue constitui um acréscimo de capital e, por consequência, não pode deixar de considerar-se como o rendimento de aplicação do capital empregue no contrato-promessa de compra e venda.

Em suma: no caso *sub judice*, os adquirentes utilizavam os adiantamentos entregues, bem como o rendimento — desconto — relativo ao período de tempo que a R. dispôs desse numerário antecipadamente entregue.

Desde que há rendimento, há lugar a tributação.

E este rendimento é abrangido pelo artigo 6.º, n.º 12, do CIC, por se achar, como já se disse, de uma norma remanescente que visa tributar os ganhos de capital constantes de qualquer aplicação de capitais além dos previstos na secção A e nos n.ºs 1 a 11 do artigo 6.º

Se havia rendimento passível de imposto de capitais, secção B, cabia à R. entregar o imposto correspondente.

3 — Sabe-se que o rendimento é todo o acréscimo patrimonial, isto é, todo e qualquer acréscimo em bens com valor pecuniário. E este acréscimo de bens pode ser utilizado sem dano de capital

(cf. Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças Públicas*, 3.^a ed., Coimbra Editora, 1991, p. 251).

Ora, no caso em apreço, sabe-se bem qual é o capital — adiantamentos — e qual é o rendimento — desconto — e como é calculado — em função de uma taxa percentual referenciado à dos depósitos a prazo.

Trata-se de uma compensação pelas entregas de capital efectuadas após a assinatura do contrato-promessa até à entrega do veículo.

Com efeito, as entregas desses adiantamentos constituem o capital e o desconto revela o rendimento desse capital relativo ao período que estava nas mãos da vendedora, ora R.

Esse rendimento — desconto — acresce aos adiantamentos efectuados e permite a aquisição do veículo pelo respectivo preço.

De qualquer formam, o rendimento — desconto — das quantias entregues favorece o comprador, na medida em que obtém vantagens.

4 — A R. alega que a incidência do imposto de capitais não pode ser interpretada extensiva ou analogicamente, sob pena de se violar o princípio da legalidade ou da tipicidade.

Deve notar-se que a interpretação efectuada tem por base o espírito e a letra da lei — artigo 6.º, n.º 12, do CIC — conforme o artigo 9.º do Código Civil.

Por outro lado, tal entendimento está de acordo com o artigo 6.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS, que reproduz o teor verbal daquele normativo.

Não há que falar em interpretação extensiva.

Não se vai além do significado do texto da lei. Não se entende que o legislador disse menos que pretendia (*minus dixit quam voluit*). Nunca se disse que a situação em causa, embora não abrangida pela letra da lei, o estava pelo seu espírito.

Com efeito, se há um rendimento derivado da simples aplicação do capital, verifica-se o facto tributário, havendo lugar ao imposto de capitais.

Todavia, sempre se dirá que a interpretação extensiva é defendida por certos autores: Carlos Pamplona Corte Real, *Ciência a Técnica Fiscal*, n.ºs 152-153 (1971), pp. 6 e seguintes; Augusto Fantozzi, *Direito Tributário*, UTET, Torino, 1991, p. 174; cf. Luís Manuel Telas Menezes Leitão, «A evasão e a fraude fiscais, face à teoria da interpretação da lei fiscal», *Fisco* (1991), n.º 32, pp. 15 e seguintes, máxime, p. 28); Pedro Soares Martinez, *Direito Fiscal*, 7.^a ed., Coimbra, Almedina, 1993, p. 145; Francesco Tesouro, *Instituzioni di Diritto Tributario*, vol. I, 3.^a ed., UTET, Torino, 1992, p. 42.

Deve notar-se o artigo 9.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Setembro) admite a interpretação extensiva (cf. Nuno Sá Gomes, «Teoria Geral dos Benefícios Fiscais», em *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 362 (1991), pp. 231 e seguintes, e separata (n.º 165) pp. 267-272).

5 — A R. alega ainda que o artigo 6.º, n.º 12, do CIC quis considerar como tributáveis apenas os rendimentos produzidos por uma relação jurídica que tenham por objecto o capital e em que o motivo determinante do titular seja a obtenção desse rendimento.

Ora, está provado nos autos — e consta do contrato-tipo junto aos autos (fl. 13 a fl. 15) — que os adiantamentos entregues pelo promitente comprador produziam um rendimento calculado de acordo com as taxas dos depósitos a prazo. Esses rendimentos — descontos — acresciam às quantias entregues antecipadamente.

Daqui resulta que havia rendimento de um capital entregue à R., que depois era entregue ao comprador. Essa remuneração traduz-se precisamente no desconto de que beneficia o comprador aquando da celebração do contrato de compra e venda.

6 — Em face do exposto, as alegações consubstanciadas nas conclusões não obtêm qualquer êxito.

A sentença recorrida não violou os artigos 6.º, n.º 12, do CIC, 9.º do Código Civil e 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa, pelo que é de manter.

Esta é, aliás, a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal, como pode ver-se dos acórdãos de 7 de Novembro de 1991, recurso n.º 13 611 — confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 14 de Julho de 1993, e de 21 de Outubro de 1992, recurso n.º 14 148.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a sentença recorrida.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 981, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Carlos José Rodrigues Pereira, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RFIJNA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2 e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpre decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do

RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se, que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 990, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tri-

butário de 1.ª instância, proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Oliveira & Ramos, L.^{da}, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravencional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro

profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 998, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Decor Neiva — Decoração e Pintura, L.^{da}, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumprе decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 010, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Socimel — Madeiras de Embelezamento, L.^{da}, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior

em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se pois que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA, e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso, e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.º Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 012, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra José Luís da Costa Gomes, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RFIJA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravencional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se pois que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA, e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso, e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 016, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Manuel Gonçalves de Sousa, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RFIJA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Con-

tribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 020, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Maria Arménia da Rocha Ferreira Augusto, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RFIJA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada

em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.º Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 031, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto directamente para este Tribunal pela Fazenda Pública, e do despacho do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância proferido nos presentes autos de transgressão que seguia seus termos contra Nunes Gonçalves Freixe Costa, no qual ordenou, sob promoção do Ministério Público que entendera que aos processos iniciados após a data da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RFIJA) deveriam ser processados como contra-ordenações, mesmo que as infracções tivessem sido cometidas antes, a devolução do processo à repartição de Finanças para o indicado processamento.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplicaria a factos posteriores à sua entrada em vigor, mandando a sua vigência o direito contravençional anterior em tudo que não afectasse o direito substantivo e a posição processual do infractor.

Contra-alegou o Ministério Público defendendo a posição acolhida pelo despacho recorrido.

Cumpra decidir.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos, depois daquela data.

Os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram manifesta e claramente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante as aludidas formas de processo em sucessão temporal, impusessem o seguimento de um procedimento, de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não é o caso, pois a adopção do processo de transgressão, face à jurisdicionalização da aplicação inicial da coima.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou prática das infracções, que, e só a ele, o erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracções cometidas anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão regulada no CPCI.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão cujos trâmites haverão que ser observados.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Emâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que, neste caso, esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».*

Recurso n.º 16 244, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Gonzalez & Irmão, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 26, deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra Gonzalez & Irmão, L.^{da}, com sede em Venteira, Amadora, o qual, após julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termo posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças, já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão fiscal iniciou-se em 9 de Maio de 1984, com base em autos de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 9 de Janeiro de 1986, a fl. 14, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação e multa, em imposto complementar, secção B, dos anos de 1980 e 1982 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 26 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, no «seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o proce-

dimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso, que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento tirado pelo tribunal *a quo* do texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da versão inicial do CPCI, de 27 de Abril de 1963.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, à secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que, inclusivamente, como já acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe, no respeitante a essa secção B, que o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pela infracção objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Vale*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 249, em são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rosa & Rosa, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 13 de Janeiro de 1984, a arguida, Rosa & Rosa, L.^{da}, com sede no Vale do Carregado,

freguesia de Castanheira do Ribatejo, Vila Franca de Xira, embora sujeita a pagamento do selo de recibo por meio de guia, não fez entrega, pelo menos até à data do auto, do que liquidou entre 1 de Abril de 1982 e 30 de Setembro 1983, no montante de 23 856\$, assim praticando a infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 168.º e 236.º, ambos do Regulamento do Imposto do Selo.

1.2 — Foi aquela autuada em 7 de Fevereiro de 1984 — v. fl. 2.

2 — Com a data de 16 de Janeiro de 1991, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 164.º e 168.º do Regulamento do Imposto do Selo e artigo 236.º do Código do Imposto do Selo, isto em virtude de aquela não ter entregue, nos cofres do Estado, o imposto do selo que, em relação aos anos de 1982 e 1983, liquidou, no valor de 23 856\$.

Pediu a condenação da arguida no pagamento de multa de 71 586\$, no pagamento do imposto, no valor de 23 856\$, e ainda no de juros compensatórios, na importância de 5475\$.

3 — Por despacho, de fl. 56, o Sr. Juiz do citado tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, dela veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o mencionado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 58 e seguintes e se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora ocorra a prescrição de multa fixada no processo, este deve prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios ali liquidados, até porque a repartição de Finanças é já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — O M.^{mo} Juiz, sustentando o despacho, manteve a decisão.

6 — Não se produziram outras alegações.

7 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

8 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

9 — O ponto é já conhecido.

Com efeito, tem este Tribunal vindo a decidir, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos para se conhecer do imposto e juros compensatórios exigidos (estes eventualmente).

E que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia o mesmo, neste aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia seguramente, prosseguir seus termos na repartição de Finanças.

O que importava era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas, também para a exigência do imposto não entregue, como é, precisamente, o caso — v. o artigo 234.º do Regulamento do Imposto do Selo.

10 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 252, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ulmeiro — Livraria e Distribuidora, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, a arguida, Ulmeiro — Livraria e Distribuidora, L.^{da}, com sede na Avenida do Uruguai, 13-A, desta cidade de Lisboa, não entregou, pelo menos até à data do auto, a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, embora tivesse auferido rendimentos sujeitos a contribuição industrial, assim infringindo o combinadamente disposto nos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

1.2 — Datado de 31 de Outubro de 1985, foi autuada no mesmo dia — v. fls. 3 e 2.

2 — Com a data de 8 de Junho de 1987, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de não ter apresentado, no prazo legal, a declaração modelo 6 referida naquele artigo 88.º, pelo que a arguida devia ser condenada no pagamento de multa de 4000\$, no pagamento do imposto em dívida, no montante de 19 190\$, e ainda no de juros compensatórios, no valor de 12 114\$.

3 — Por despacho de fl. 33, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a ar-

guida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 35 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição da multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios ali liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral Adjunto expendeu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

8 — Trata-se de questão longamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos para se conhecer do imposto e juros compensatórios, estes quando exigidos.

Radica-se este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação de pagamento do mesmo pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia seguramente, prosseguir seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto não entregue como é, precisamente, o caso — v. o artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

9 — Pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de

Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 290, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Sotril — Sociedade de Construções, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, a arguida, Sotril — Sociedade de Construções, L.^{da}, com sede na Rua de Xabregas, 20, 1.º, não fez entrega, nos cofres do Estado, do imposto profissional que deduziu às remunerações dos seus empregados no ano de 1988, na importância de 986 317\$, assim infringindo o combinadamente disposto nos artigos 29.º e 66.º, ambos do Código do Imposto Profissional.

1.2 — Foi aquela autuada na mesma data — v. fl. 2.

2 — A fls. 10 e 11, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas nos artigos 29.º e 66.º, ambos do Código do Imposto Profissional, isto em virtude de não ter feito entrega, nos cofres do Estado, do imposto profissional que deduziu nas remunerações dos seus empregados, durante o ano de 1988, no montante de 986 317\$, e pedindo, por isso, a condenação da arguida no pagamento da multa, de 986 317\$, no pagamento do imposto, de 986 317\$, e em 713 967\$ de juros compensatórios.

3 — Por despacho de fl. 16, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 18 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição da multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios, estes quando exigidos.

Radica-se este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto não entregue como é, precisamente, o caso — v. o artigo 74.º do Código do Imposto Profissional.

9 — Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 300, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Manauma — Investimentos e Gestão de Empreendimentos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 5 de Maio de 1988, a arguida, Manauma — Investimentos e Gestão de Empreendimentos, L.^{da}, com sede na Rua de Passos Manuel, 36, 2.º, desta cidade de Lisboa, não apresentou, até 31 de Dezembro de 1986, a declaração modelo 6 do imposto complementar, com relação ao exercício de 1985, assim praticando a infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

1.2 — Foi aquele autuado em 6 de Maio de 1988 — v. fl. 2.

2 — Com a data de 18 de Julho de 1990, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de não ter apresentado, até 31 de Dezembro de 1986, a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, referente ao ano de 1985, pelo que deixou de ser liquidado imposto no valor de 192 000\$.

Devia, por isso, a acusação ser julgada procedente, condenando-se a arguida no pagamento de multa de 20 000\$, no pagamento de imposto no montante de 192 000\$, e ainda em 757\$ de juros compensatórios.

3 — Por despacho de fl. 20, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido de decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se encontram a fls. 22 e seguintes e se dão como integralmente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição da multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios ali liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão longamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na Repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto na falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuição e Impostos (CPCI). Procedimento

judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).*

Recurso n.º 16 318, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sonel — Sociedade Nacional de Eléctrodos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 21, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Sonel — Sociedade Nacional de Eléctrodos, L.^{da}, sediada em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

- a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.
- b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.
- c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.
- d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.
- e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 15 de Setembro de 1989, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 6 de Abril de 1992 (a fl. 15) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 26.º, 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa e no pagamento de imposto profissional — a menos deduzido nos salários dos seus empregados no ano de 1984 — e de juros compensatórios, no total de 48 752\$.

Face a esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 17 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais» mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

É de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuada em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em

conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativo, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despreciando, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz deste doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e, portanto, a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve

ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravençional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».*

Recurso n.º 16 342, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida LCMB — Sociedade Comercial de Importação e Exportação, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 18, deste

processo de transgressão fiscal contra LCMB — Sociedade Comercial de Importação e Exportação, L.^{da}, com sede em Lisboa, que, após julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão fiscal iniciou-se em 7 de Abril de 1989 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 18 de Julho de 1990, a fl. 14, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 83.º, 84.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, do ano de 1987 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos, pois, a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento tirado pelo tribunal *a quo* do texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto, que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da versão inicial do CPCI, de 27 de Abril de 1963.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como já acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe, no respeitante a essa secção B, que o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja

instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido» relativamente aos últimos cinco anos.

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pela infracção objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa, de que se o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição*

dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.

Recurso n.º 16 367, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Vítor Manuel Martins Ferreira Campos. Relator, o Ex.º Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 23, deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra Vítor Manuel Martins Ferreira Campos, despacho esse que, depois de julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

- a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.
- b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.
- c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.
- d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.
- e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 9 de Junho de 1993, com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 9 de Janeiro de 1991, a fl. 16, foi contra este deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado um ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º, 115.º, n.º 5, e 157.º do CIMSISD, concluiu pedindo a sua condenação

em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios, no total de 192 993\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 27 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciei a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao CIMSISD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISD dispõe que se, como é o caso *sub judice* à face da acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias efectuar o pagamento sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor do imposto de sisa e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto P. G. Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Pres-

crição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISSD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa, de que se o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISSD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.*

Recurso n.º 16 412, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Elisabete D'Ascensão Mota Sousa Magalhães. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 27 deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra Elisabete D'Ascensão Mota Sousa Magalhães, despacho esse que, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 2 de Novembro de 1984, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 10 de Agosto de 1990, a fl. 20, foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida cometido um ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º, 115.º, n.º 5.º, e 157.º do CIMSISSD, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios, no total de 98 163\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 13 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso haja a garantia do recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativo, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despendendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIMSISDD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISDD dispõe que se, como é o caso *sub judice* segundo a acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea *a*), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISDD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação ao contribuinte para ele no prazo de 10 dias pagar, sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e, portanto, a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto de sisa e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravençional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI)*

para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

Recurso n.º 16 439, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Lar Sagrada Família de Iria Conceição Sousa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 44, deste processo de transgressão fiscal instaurado contra Lar Sagrada Família de Iria Conceição Sousa, de Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão fiscal foi instaurado em 31 de Outubro de 1985 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 24 de Março de 1987, a fl. 12, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, dos anos de 1980, 1981 e 1982 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.º Juiz lavrou despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieemos, pois, a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento tirado pelo tribunal *a quo* do texto do corpo do artigo 115.º do CPCCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCCI o acto, que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da versão inicial do CPCCI, de 27 de Abril de 1963.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação

do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como já acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe, no respeitante a essa secção B, que o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja, instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido» relativamente aos últimos cinco anos.

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pela infracção objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativista. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».*

Recurso n.º 16 453, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Italus — Faro Comércio de Calçado e Malas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, de fl. 15, deste processo de transgressão fiscal instaurado contra Italus — Faro Comércio de Calçado e Malas, L.^{da}, com sede em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma nova voluntas à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão fiscal iniciou-se em 3 de Abril de 1989 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 13 de Novembro de 1992, a fl. 15, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, do ano de 1987 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.º Juiz lavrou despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos, pois, a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento tirado pelo tribunal *a quo* do texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em

conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto, que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da versão inicial do CPCI, de 27 de Abril de 1963.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como já acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe, no respeitante a essa secção B, que o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido» relativamente aos últimos cinco anos.

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pela infracção objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve

ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».*

Recurso n.º 16 488, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Perpinger — Produtos Alimentares, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 27, deste

processo de transgressão fiscal instaurado contra Perpinger — Produtos Alimentares, L.^{da}, com sede em Linda-a-Velha, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão fiscal iniciou-se em 9 de Janeiro de 1984, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 28 de Novembro de 1985, a fl. 16, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, dos anos de 1979 e 1980 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 7 de Dezembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando

quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento tirado pelo tribunal *a quo* do texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo vem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da versão inicial do CPCI, de 27 de Abril de 1963.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como já acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe, no preceito a essa secção B, que o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de

transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pela infracção objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de execução fiscal. Anulação da venda. Tribunal competente para conhecer da anulação da venda.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artigo 40.º, alínea d), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — v. artigo 237.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário — determina que o tribunal tributário de 1.ª instância é competente para decidir a anulação da venda.*

2 — *Antes da entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — tinha de efectuar-se a seguinte distinção:*

Se a execução tiver sido instaurada numa repartição de Finanças fora dos concelhos de Lisboa e Porto, é competente o tribunal tributário sediado no respectivo distrito, mesmo que tenha sido enviada carta precatória [artigo 40.º, alínea d), do CPCI];

Se a execução tiver sido instaurada em qualquer dos juízos dos tribunais tributários de 1.ª instância de Lisboa e do Porto [artigos 40.º, alínea d), e 152.º, § 1.º, do

CPCI], mesmo que tenha sido enviada carta precatória, é competente o respectivo juízo.

Recurso n.º 16 562, em que são recorrente Justo & Balugas, L.ª, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Na Repartição de Finanças do Barreiro (2.ª Repartição) foi instaurada, em 4 de Abril de 1983, a execução fiscal n.º 10-DD/83, por dívidas ao Centro Regional de Segurança Social de Setúbal, contra a executada Rodhabit — Automóveis e Ferragens de Habitação, L.ª, com sede na Rua de Dadrá, 3 e 5, Quinta da Lomba, Barreiro.

Nessa execução foi penhorado, em 15 de Junho de 1982, o direito ao traspasse e arrendamento da oficina, sita na Rua de Dadrá, 3 e 5, Quinta da Lomba, inscrita na matriz da freguesia do Lavradio sob os artigos 1054 e 1056, pertencentes a Carlos Assunção Pereira.

Não foi possível a venda proposta em carta fechada, pelo que o bem penhorado foi vendido, por negociação particular, pelo preço de 5 000 000\$, em 2 de Janeiro de 1989, à sociedade Justo & Balugas, L.ª, com sede na Rua de Miguel Bombarda, 11, Barreiro.

Em 27 de Fevereiro de 1991, a compradora veio requerer, ao abrigo dos artigos 225.º do CPCI e 908.º do Código de Processo Civil (CPC), a anulação da venda efectuada com os fundamentos seguintes:

Depois da aquisição efectuada soube que pendia contra a executada uma acção de despejo no Tribunal Judicial do Barreiro, tendo-se passado mandado de despejo.

Embargos de terceiro, sem êxito, tendo o Tribunal da Relação de Lisboa negado provimento ao recurso, por a venda efectuada não ter sido feita por escritura pública, pelo que era nula a venda [artigo 89.º, alínea *k*), do Código do Notariado — v. artigo 220.º do Código Civil].

Conclui por pedir a anulação da venda e, consequentemente, a restituição do preço pago, acrescido do juro legal até ao efectivo reembolso bem como das rendas por si tempestivamente depositadas — 1 958 556\$ — e a importância dispendida nas obras inadiáveis, de cerca de 1 000 000\$.

O digno representante da Fazenda Pública manifestou-se pela anulação da venda pela falta de formalidade e consequente restituição do preço e indeferida quanto aos juros, rendas e indemnizações, por não ser o tribunal competente em razão da matéria para discussão de tais questões que cabe ao tribunal comum.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal julgou improcedente a anulação da venda, por ter sido pedida intempestivamente (artigo 225.º, alínea *a*), § único, do CPCI].

A adquirente interpôs recurso para o tribunal tributário de 2.ª instância, com o fundamento de que, entre 19 de Setembro de 1990 — data do trânsito em julgado do acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa — e 27 de Fevereiro de 1991 — data da apresentação do pedido da anulação — não decorreu um ano, mas apenas cinco meses.

O tribunal tributário de 2.ª instância declarou-se incompetente em razão da matéria para conhecer do pedido da declaração de nulidade de um acto de venda judicial sobretudo quando, como no caso *sub*

judice, se formulam outros pedidos relativos a rendas e obras realizadas [artigos 62.º, n.º 1, alínea *a*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e 494.º, n.º 1, alínea *f*), do CPC].

Inconformada, a adquirente interpôs recurso para este Supremo Tribunal resumindo as seguintes conclusões:

a) O tribunal tributário é materialmente competente para conhecer dos vícios de uma dada venda, em execução fiscal (acção intentada ao abrigo do então vigente artigo 255.º do CPCI, e também artigo 908.º do CPC);

b) A essa competência não se opõe a redacção da alínea *a*) do n.º 1 do artigo 62.º do ETAF, ao contrário do que decidiu no douto acórdão recorrido.

Quanto ao fundo da questão:

a) O pedido de anulação da venda *sub judice* (efectuada pela 2.ª Repartição de Finanças do Barreiro) tem a expressa concordância do digno representante da Fazenda Pública;

b) E foi deduzido um juízo atempadamente, ao contrário do que se sustenta na douta sentença recorrida; em primeiro lugar;

c) A Fazenda Nacional não deduziu a excepção de caducidade da acção;

d) Em, segundo lugar, não se trata de direitos indisponíveis, porque nada na lei impede que a Fazenda disponha livremente dele;

e) Ao tribunal era vedado, processualmente, conhecer *ex officio* de excepção da caducidade, por isso, ser a conclusão que se retira *a contrario sensu* do preceituado no artigo 259.º do CPT; mas ainda que, por absurda, assim se não entenda;

f) Nem isso teria caducado a acção, porquanto,

g) Ela foi intentada em 27 de Fevereiro de 1991, sendo certo de que só teve conhecimento de que podia exercer tal direito a partir de 19 de Setembro de 1990;

h) O que tudo está devidamente documentado nos autos;

i) O que significa, a todas as luzes, que o pedido foi formulado dentro do prazo (cinco meses depois);

j) O que, só por manifesto erro de cálculo, terá passado despercebido ao M.º Juiz *a quo*;

l) Nestes termos e nos demais de direito, o presente recurso deve ser julgado provado e procedente, revogando-se o douto acórdão recorrido, e anulando-se a venda *sub judice*, com os fundamentos de facto e de direito invocados na petição;

m) De notar que o Ex.º Magistrado do Ministério Público dá o seu acordo ao provimento do presente recurso.

Este recurso merece alcançar inteiro provimento do Supremo Tribunal Administrativo.

O representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por os tribunais tributários serem competentes, em razão da matéria, para conhecimento do pedido de anulação da venda realizada em processo de execução fiscal, uma vez que a acção de anulação é dependência do processo de execução (artigo 908.º, n.º 4, do CPC).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Em finais de Dezembro de 1988, adquiriu a recorrente (R.), por negociação particular, o direito ao traspasse e arrendamento do

edifício sito na Rua de Dadrá, 3 a 5, na Quinta da Lomba, freguesia de Santo André, concelho do Barreiro, o qual havia sido penhorado nos autos de execução fiscal n.º 10-DD/83, da Repartição de Finanças do Barreiro, cujo preço depositou na Caixa Geral de Depósitos.

b) Tal transmissão não foi objecto de escritura pública.

c) Em 27 de Fevereiro de 1985, invocando o disposto nos artigos 225.º do CPCI e 908.º do CPC, veio, com fundamento na nulidade da venda, decorrente da inobservância da forma legal, que era a da escritura pública, pedir, junto do tribunal tributário de 1.ª instância, a anulação da venda, o que lhe foi indeferido com base na caducidade do direito à formulação de tal pedido.

2 — Mostram os autos, e a alcançar-se do relatado que o problema a decidir, neste recurso, é o de saber se o tribunal tributário é ou não competente para conhecer da anulação de uma venda efectuada por negociação particular numa repartição de Finanças.

O tribunal tributário de 2.ª instância decidiu que, em face do disposto no artigo 62.º do ETAF, os tribunais tributários de 1.ª instância carecem de competência para o conhecimento de acções conducentes à declaração de nulidade de um acto de venda sobretudo quando, como caso dos autos, se formulam outros pedidos relativos a vendas pagas e a obras realizadas.

A recorrente defende que o tribunal tributário é materialmente competente para conhecer dos vícios da venda em execução fiscal (artigos 225.º do CPCI e 908.º do CPC), não se opondo a tal competência o disposto no artigo 62.º, n.º 1, alínea *a*), do ETAF (note-se que a recorrente restringiu tacitamente o recurso (artigo 184.º, n.º 3, do CPC) à nulidade da venda e à tempestividade da petição quer no recurso para o tribunal tributário de 2.ª instância quer para este Supremo Tribunal (fls. 205, 215, 238 e 239).

Por seu lado, a distinta representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por os tribunais tributários serem competentes, em razão da matéria para conhecer do pedido de anulação da venda realizada em processo de execução fiscal, uma vez que a acção de anulação é dependência do processo de execução (artigo 908.º, n.º 4, do CPC).

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

3 — O artigo 40.º, alínea *d*), do CPCI — v. artigo 237.º, n.º 2, do CPT — determina que o tribunal tributário de 1.ª instância é competente para decidir a anulação da venda.

Antes da entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — podia efectuar-se a seguinte distinção:

Se a execução tivesse sido instaurada numa repartição de Finanças fora dos concelhos de Lisboa e Porto, é competente o tribunal tributário sediado no respectivo distrito, mesmo que tenha sido enviada carta precatória [artigo 40.º, alínea *d*), do CPCI];

Se a execução tiver sido instaurada em qualquer dos juízos dos tribunais tributários de 1.ª instância de Lisboa e Porto [artigo 40.º, alínea *d*), do CPCI — v. artigo 152.º, § 1.º], mesmo que tenha sido enviada carta precatória, é competente o respectivo juízo.

No caso *sub judice*, a venda foi efectuada na 2.ª Repartição de Finanças do Barreiro, por isso, o tribunal competente para conhecer da anulação da venda é o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, por ser este o tribunal sediado na capital do distrito a que pertence a Repartição de Finanças do Concelho do Barreiro [artigo 40.º, alínea *d*), do CPCI — v. artigo 237.º, n.º 2, do CPT].

Acontece que a acção de anulação é dependência do processo de execução (cf. artigo 908.º, n.º 4, do CPC) — v., neste sentido, José Alberto dos Reis, *Processo de Execução*, vol. 2.º, Coimbra Editora, 1954, p. 467; Artur Anselmo de Castro, *A Acção Executiva Singular, Comum e Especial*, Coimbra Editora, 197.º, p. 237; José Lebre de Freitas, *A Acção Executiva*, Coimbra Editora, 1993, p. 281).

4 — Em face do exposto, o acórdão recorrido não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido, baixando os autos ao tribunal tributário de 2.ª instância para conhecer do recurso interposto.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernani Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Li-
quidação do imposto e acrescido no processo de transgres-
são. Omissão de pronúncia.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 803, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José de Lima Pires. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo.

Por auto de notícia de 8 de Maio de 1985, atuado na mesma data e remetido ao 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, foi acusado José de Lima Pires, identificado nos autos, por, sendo proprietário do veículo de matrícula FF-68-10, não haver pago o imposto de compensação relativo ao 1.º trimestre de 1985, no montante de 3000\$, falta prevista e punida nos artigos 10.º, 11.º

e 22.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo ainda devida a multa de 9000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.º O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do CPC, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 813, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Hélder Pinheiro Gonçalves. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia de 18 de Agosto de 1988, autuado na mesma data na repartição de Finanças e distribuído ao 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, foi acusado Jorge Hélder Alves Pinheiro Gonçalves, identificado no processo, de não haver pago o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres de 1987, e 1.º e 2.º trimestres de 1988, atinente ao seu veículo de matrícula BU-88-28, no montante global de 12 000\$, faltas previstas e punidas nos artigos 10.º, 11.º e 22.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, com multa de 36 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.»

Depois de admitido, o recurso subiu em contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do CPC, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 10 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 818, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Prosal, L.^{da} — Electromecânica Internacional. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu a acusação contra Prosal, L.^{da} — Electromecânica Internacional, com os sinais dos autos, por, tendo deduzido aos seus empregados em 1981, em obediência aos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, o imposto de 274 959\$, não o entregou nos cofres do Estado, violando o artigo 66.º de tal diploma. Pediu a condenação da arguida no imposto, nos juros compensatórios, de 28 747\$, e na multa, de 274 959\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu:

«1 — A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2 — Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 688.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil, aplicável em processo penal, no caso dos autos.

3 — Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4 — Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5 — Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituem elemento objectivo do tipo ilícito fiscal.

6 — Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação do imposto.

7 — Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo da liquidação.

8 — Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado 'dentro'

do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão fiscal — artigo 155.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

9 — Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10 — Ao não entender assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º, ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão, como para condenar em imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a invocada omissão de pronúncia.

Termos em que se acorda em prover o recurso, declarando-se nula a decisão recorrida, que deve ser substituída por outra que supra a aludida omissão.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 838, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Turim, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de 16 de Janeiro de 1990, autuado na repartição de Finanças na mesma data e distribuído ao 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, foi acusado César da Silva Duarte Miguéis, identificado no processo, proprietário do veículo de matrícula EZ-04-51, de não haver pago o imposto de compensação dos 1.º e 2.º trimestres de 1989, no total de 6000\$, faltas previstas e punidas nos artigos 10.º, 11.º e 22.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, a que correspondia a multa global de 18 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, embora julgando prescrita a multa.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º, ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 842, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Monamat — Materiais para Construção, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação contra Monamat — Materiais para Construção, L.^{da}, com os sinais dos autos,

por isso que, tendo deduzido aos seus empregados de acordo com os artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, no ano de 1983, o imposto de 276 263\$, apenas fez entrega de 131 805\$, violando o artigo 66.º de tal diploma, pedindo a condenação no imposto de 144 458\$, juros de 129 086\$ e multa de 144 458\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82 de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º, ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 848, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Paula Luísa Lafaia Hipólito Perdígão. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.^a instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Paula Luísa Lafaia Hipólito Perdígão, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito

tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimanar da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial, quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 859, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Henriques Gonçalves. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de 12 de Junho de 1987, autuado na Repartição de Finanças na mesma data e distribuído ao 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, foi acusado Manuel Henriques Gonçalves, identificado no processo de, sendo proprietário do veículo de matrícula DZ-20-21, não haver pago o imposto de compensação dos 3.º e 4.º trimestres de 1984, 1.º trimestre de 1985 e 3.º e 4.º trimestres de 1986, no total de 15 000\$, faltas previstas e punidas nos artigos 10.º, 11.º e 22.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, a que correspondia a multa global de 45 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:
«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82 de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6. O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 862, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ponto Seguro — Empresa Mediadora de Seguros, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra Ponto Seguro — Empresa Mediadora de Seguros, L.ª, com os sinais dos autos, por, tendo auferido no ano de 1987, 2 035 027\$, sujeitos a contribuição industrial, não haver apresentado no prazo legal nem até à data do levantamento do auto de notícia — 7 de Abril de 1989 — a declaração relativa a imposto complementar, secção B, assim violando o artigo 88.º falta punível pelo artigo 107.º ambos do Código do Imposto Complementar, pedindo a condenação da arguida no imposto de 106 891\$, juros de 6818\$, e multa de 20 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo, proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu:

«1 — A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2 — Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 688.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil, aplicável em processo penal, no caso dos autos.

3 — Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4 — Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5 — Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto, constituem elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

6 — Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação do imposto.

7 — Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo da liquidação.

8 — Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado 'dentro' do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão fiscal — artigo 155.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

9 — Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10 — Ao não entender assim, a douta sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão, como para condenar em o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a invocada omissão de pronúncia.

Termos em que se acorda em prover o recurso, declarando-se nela a decisão recorrida que deve ser substituída por outra que supra a aludida omissão.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 877, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Guilhermina Campos Nunes. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra Maria Guilhermina Campos Nunes, identificada no processo, por violação dos artigos 91.º, n.º 5, e 115.º, falta punível pelo artigo 157.º, todos do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, pedindo a condenação da arguida no imposto de 67 670\$, juros compensatórios, de 64 652\$ e na multa, de 7500\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando a arguida quanto a esta parte *ex vi*, alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção (artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo seguir seus termos no tribunal para arrecadação do imposto nele liquidado e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 16 893, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Grau — Gabinete Projectos e Montagem de Instalações Industriais. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação (fl. 22) contra Grau — Gás — Projectos e Montagens de Instalações Industriais, com os sinais dos autos, porquanto, de acordo com os artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, deduziu aos seus empregados no ano de 1980 a importância de 414 762\$, mas não a entregou aos cofres do Estado, assim infringindo o imposto no artigo 66.º do citado diploma. Pediu a condenação da arguida, no total de 829 524\$, sendo 414 762\$ de imposto e 414 762\$ de multa.

A fl. 50 o Sr. Juiz proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Notifique.

De acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI «cessa todo o procedimento judicial.

Prossigam os autos para cobrança do imposto já liquidado.

Oportunamente, remeta à repartição de Finanças.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 51, alegado e concluído a fl. 53 v.º, do seguinte jeito:

«1 — A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2 — Por força do disposto no respectivo código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3 — A multa é uma figura completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4 — O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5 — Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

6 — A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

7 — A entidade competente é o juiz da causa.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.^{mo} Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação, tendo sido admitido o recurso.

Neste Tribunal o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte parecer:

«Neste recurso, a Fazenda Pública ataca a sentença da instância por, a seu ver, nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acréscimos.

Ora, o M.^{mo} Juiz não deu tal ordem, explícita ou implicitamente, como resulta da leitura da dita sentença.

Assim, a recorrente não é vencida para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC), pelo que o recurso não devia ter sido admitido por falta de legitimidade.

Visto isso e tendo em conta que o despacho que o admitiu não vincula este Supremo Tribunal Administrativo (artigo 687.º, n.º 4, do CPC), sou de parecer que, ao abrigo do disposto no artigo 111.º, n.º 1, alínea *d*), da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos, se decida não tomar conhecimento do recurso.»

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

Nos termos do transcrito parecer o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto entende que não ser de tomar conhecimento do recurso.

Discordamos de tal parecer.

O Sr. Representante da Fazenda Pública apresentou a acusação em que se pedia multa e imposto e o Sr. Juiz limitou-se a proferir o despacho acima transcrito.

Quer dizer, não satisfaz o pedido de conhecimento de toda a acusação, antes devolvendo o problema do imposto para a repartição de Finanças.

Está em causa a questão de saber se se verifica a cessação do processo de transgressão para a arrecadação do imposto e acrescido.

A extinção do procedimento judicial quanto à multa não importa tal cessação.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas *a*) e *b*), do CPCI e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor é manifesto que o Sr. Juiz julgou mal, sendo no processo de transgressão que se deve conhecer da existência ou não dos factos acusados, que determinaram a liquidação de imposto.

Porque assim, acorda-se em dar provimento ao recurso, devendo prosseguir o processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 898, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a União Química Dual, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu a acusação, de fls. 12 e 12 v.º, contra a União Química Dual, L.^{da}, identificada no processo, por, encontrando-se colectada em contribuição industrial, grupo B, e tendo auferido no ano de 1980 o rendimento de 387 680\$, não ter apresentado no prazo legal nem até à data do auto de notícia — 31 de Outubro de 1985 — a declaração modelo 6 de imposto complementar, assim violando o artigo 88.º, falta punível pelo artigo 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar. Pede a condenação da arguida no imposto de 18 845\$, juros de 16 475\$ e multa de 4000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu:

«1 — A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou por proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

2 — Incorreu, por isso, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 688.º, n.º 1, alínea *d*), do Código de Processo Civil, aplicável em processo penal, no caso dos autos.

3 — Por outro lado, não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos assentes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

4 — Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação do imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

5 — Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituam elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

6 — Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação do imposto.

7 — Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo da liquidação.

8 — Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado ‘dentro’ do processo de transgressão, segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão fiscal — artigo 155.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

9 — Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

10 — Ao não entender assim, a douta sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ambos ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão, como para condenar em imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a invocada omissão de pronúncia.

Termos em que se acorda em prover o recurso, declarando-se nula a decisão recorrida, que deve ser substituída por outra que supra a aludida omissão.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 907, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Tecnovil — Equipamentos Industriais, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que os autos fossem remetidos à repartição de Finanças para procedimento da liquidação do imposto devido, depois de se haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Tecnovil — Equipamentos Industriais, L.^{da}, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 910, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Maria José Marques da Costa Rochete Balboa e marido. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.^a instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Maria José Marques da Costa Rochete Balboa e marido, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-devem prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 927, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida O Cantenário — Actividades Hoteleiras, L.^{da} — «Bar o Cantenário». Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de 3 de Fevereiro de 1984, autuado na repartição de Finanças em 25 de Maio seguinte, vem acusado o Cantenário — Actividades Hoteleiras L.^{da} — «Bar o Cantenário», por haver infringido o § 1.º do artigo 5.º, com referência ao n.º 3 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1967, e artigo 1.º da Lei n.º 19/77, de 5 de Março, a que corresponde a multa de 12 500\$, nos termos do artigo 21.º do citado decreto-lei, não pagando as contribuições respeitantes ao período de 16 de Abril a 31 de Dezembro de 1983, no total de 22 500\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando a arguida quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) embora julgando prescrita a multa.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*

2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 938, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Laurinda Tavares Mendes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação contra Laurinda Tavares Mendes, identificada no processo, por violação dos artigos 91.º, n.º 5, do artigo 115.º, falta punível pelo artigo 157.º todos do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações, pedindo a condenação da arguida no imposto de 28 000\$, nos juros compensatórios, de 6993\$, no agravamento, de 4960\$ e multa, de 56 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia, por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 943, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Manuel Caramês Mendes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra Carlos Manuel Caramês Mendes, com os sinais dos autos, por violação dos artigos 91.º, n.º 5, do artigo 115.º, falta punível pelo artigo 157.º todos do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações,

pedindo a condenação do arguido no imposto de 16 667\$, nos juros compensatórios de 14 684\$, no agravamento de 5334\$ e multa, de 10 000\$.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto de juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia por isso que o Sr. Juiz não conheceu do pedido de condenação no imposto e acrescido, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 003, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Comercial de Borrachas e Similares da Baixa, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 15, proferida nestes autos de transgressão contra a Sociedade Comercial de Borrachas e Similares da Baixa, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto profissional.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 74.º do CIP, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos,

no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios, nele exigidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 056, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Produtos Industriais Globus, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 15, proferida nestes autos de transgressão contra a Sociedade de Produtos Industriais Globus, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea *b*), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto profissional.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos,

no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios, nele exigidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 063, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Tomé Dias Agudo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, a fl. 16, proferida nestes autos de transgressão contra José Dias Agudo, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea *b*), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pelo recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto profissional.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardo, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 74.º do CIP, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.º Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos,

no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios, nele exigidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 072, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Varanda do Rio — Sociedade de Indústria Hoteleira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 16, proferida nestes autos de transgressão contra Varanda do Rio — Sociedade de Indústria Hoteleira, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea *b*), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidado» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 086, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Manuel Santos Ribeiro e outros. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 19, proferida nestes autos de transgressão contra Manuel dos Santos Ribeiro e outros, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea *b*), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidado» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 096, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Multinveste — Investimentos Imobiliários, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 14, proferida nestes autos de transgressão contra Multinveste — Investimentos Imobiliários, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea *b*), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 197, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Allen Campos Reis e Veiga — Sociedade de Advogados. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infração fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infração fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infração, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 31 de Março de 1989, foi levantado o auto de notícia em 19 de Julho de 1990, deduzida acusação contra Allen Campos Reis e Veiga, Sociedade de Advogados, com sede na Rua de Andrade Corvo, 11, 2.º, Lisboa, por se verificar que não entregara ainda a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, constituindo tal falta infração ao disposto no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar (CIC), punida pelo artigo 107.º do mesmo código, com a multa de 2000\$ e o imposto de 9801\$ e juros compensatórios de 2868\$.

A arguida, notificada em 24 de Junho de 1991, apresentou a sua contestação em 24 de Julho de 1991, não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar e juros compensatórios.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *e*), — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 3 de Novembro de 1989, o imposto em causa — imposto de complementar, secção B é, nos termos do artigo 103.º do CIC, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso, baixando os autos ao Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — para o prosseguimento do processo de transgressão seguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 205, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Domingos José Souto, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o pro-

cedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Domingos José Souto, L.ª, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão de pronúncia invocada pela recorrente.

Cumpra apreciar.

O recorrente não invocou omissão de pronúncia.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de imposto e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 17 215, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lusigado — Alimentos Compostos para Animais. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpor recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O M.º Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de trans-

gressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 28 de Julho de 1989, foi levantado o auto de notícia contra Lusigado — Alimentos Compostos para Animais, contribuinte n.º 501423478, com sede na Rua de D. Estefânia, 121, 3.º, direito, Lisboa, por se verificar que o seu veículo com matrícula CU-34-46, que utilizava combustível diferente de gasolina, não pagava o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres de 1989, e ao ano de 1988 e 1.º de 1987, constituindo tais faltas infracção ao disposto aos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro) punida pelo artigo 22.º do mesmo regulamento com a multa de 63 000\$ e o imposto (3000\$) de 21 000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, alínea a), n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727, julgou extinto, por prescrição o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação em causa (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 18 de Julho de 1993, o imposto em causa — imposto de compensação —, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação cobrado no processo de transgressão.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda

processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto Complementar) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em conferência, baixar o processo à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 220, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida C. Santos, Veículos e Peças, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 11, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra C. Santos, Veículos e Peças, L.ª

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou. O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 224, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Empresa Industrial de Tintas, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 27, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra a Empresa Industrial de Tintas, L.ª

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infração, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere a perseguição judicial de infração e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 227, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Aloe Centa — Comércio e Indústria de Cosméticos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz da

quele tribunal, que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infração fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infração fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infração, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 15 de Novembro de 1992, foi levantado o auto de notícia em 26 de Março de 1987, deduzida acusação contra Aloe Centa — Comércio e Indústria de Cosméticos, L.^{da}, contribuinte n.º 501117407, com sede na Avenida de 5 de Outubro, 10, 1.º, Lisboa, por se verificar que não entregara ainda a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, referente ao ano de 1981, constituindo tal falta infração ao disposto no artigo 88.º do Código do Imposto de Compensação (CIC), punida pelo artigo 107.º do mesmo código com a multa, de 7000\$, e o imposto, de 44 134\$ e juros compensatórios, de 1219\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de

23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar e juros compensatórios.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 15 de Novembro de 1985, o imposto em causa — imposto complementar, secção B — é, nos termos do artigo 103.º do Código do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é, quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em conferência, deve o processo baixar à 1.ª instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 238, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Irmãos Catarinos & Lopes, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 38, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Irmãos Catarinos & Lopes, L.ª

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 249, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Silvestre de Almeida Fonseca. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.^a instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Silvestre de Almeida Fonseca, concluindo, a sustentar, que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão da pronúncia invocada pelo recorrente.

Cumpram apreciar.

A omissão da pronúncia não foi invocada pelo recorrente.

Obviamente, que o procedimento judicial que cessa com a prescrição e o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão no CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja o conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armando José Girão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 256, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 6, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra José Santos.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acaba conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 257, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Tun Almad — Soc. Gest. Emp. Pur., L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 28 de Julho de 1989, foi levantado o auto de notícia contra Tun Almad — Soc. Gestora Tun, L.^{da}, contribuinte n.º 500965799, com sede na Rua Angelina, 31-E, Lisboa, por se verificar que não pagava o imposto de compensação relativo ao veículo FZ-46-19, que consumia combustível diferente de gasolina, referente aos 2.º e 3.º trimestres de 1985, constituindo tal falta infracção ao disposto aos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro) punida pelo artigo 22.º do mesmo regulamento com a multa de 27 000\$, a que acresce o imposto de 9000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 11 de Outubro de 1988, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreçada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 435/92] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em conferência, baixar o processo à 1.ª instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 17 259, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José António Sobra de Pina. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O M.º Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 28 de Julho de 1989 foi levantado o auto de notícia contra José António Salva Pina, Rua de Olga Rego, 3, Venda Nova, concelho da Amadora (2.ª ref.), por se verificar que o veículo NC-83-17, que consumia combustível diferente de gasolina, não pagou o imposto de compensação relativo aos 2.º, 3.º, e 4.º trimestres do ano de 1987, constituído pela falta

infracção os artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, punida pelo artigo 22.º do mesmo regulamento com a multa de 27 000\$ a que acresce o imposto de 9000\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar, secção B.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *e*) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser sempre liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 3 de Agosto de 1989 e o imposto em causa — imposto de compensação e, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em conferência, baixar o processo à 1.ª instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 265, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António João Marques de Sousa. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra António João Marques de Sousa, que, em face da acusação deduzida para condenação do arguido no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que se decida não tomar conhecimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., atento o caso, artigo 116.º, § 1.º, do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto e juros. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 278, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Iberna — Importação & Comércio, S. A. R. L. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 27, que julgou extinto, por prescrição, o pro-

cedimento judicial nestes autos de transgressão contra Iberna — Importação & Comércio, S. A. R. L.

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.º Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial.
Exigência do imposto.*

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 279, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida C. Santos — Veículos e Peças, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra C. Santos — Veículos e Peças, L.ª, que, em face da acusação deduzida para condenação da arguida no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto

e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., atento o caso, artigo 34.º do Código do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Manuel Santos Serra* (relator) — *Armando José Girão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de trans-

gressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 286, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Jesus Marques. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 6, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra José Jesus Marques.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou. O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 289, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Mendes Dias — *Leitaria-Café Baptista*. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o pro-

cedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Fernando Mendes Dias — Leitaria-Café Baptista, concluindo a sustentar que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão da pronúncia invocada pelo recorrente.

Cumpra apreciar.

O recorrente não invocou omissão da pronúncia.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Brandão de Pinho* — *José Girão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 292, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Agostinho dos Santos Mendes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 12, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Agostinho dos Santos Mendes

A recorrente concluiu, em síntese, por erro de julgamento, por o imposto — e juros — deverem ser cobrados neste processo.

O M.^{mo} Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

É jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 295, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Pinto e Bentes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o pro-

cedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra Pinto e Bentes, L.^{da}, concluindo a sustentação que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão da pronúncia invocada pela recorrente.

Cumpra apreciar.

A recorrente não invocou omissão de pronúncia.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 17 299, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Duarte Neves de Campos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte do despacho que, implicitamente, teria feito cessar no tribunal de 1.ª instância o processamento para a liquidação do imposto devido, além de haver julgado prescrito o procedimento judicial, veio o representante da Fazenda Pública recorrer nos autos que corriam contra José Duarte Neves de Campos, concluindo a sustentação que o imposto deve ser cobrado nos próprios autos, pois a multa julgada prescrita é figura distinta do imposto e juros compensatórios.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por omissão da pronúncia alegada.

Cumpra apreciar.

O recorrente não invocou omissão da pronúncia.

Obviamente que o procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e mais imposições que são também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Clara é a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI —, que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles dois grupos de normas e os seus respectivos regimes.

E nestes incluídos estão os de extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo; por um lado, perfila-se o da extinção do procedimento e da pena do artigo 115.º do CPCI, a comprometer somente o direito sancionatório fiscal, e por outro, o da extinção do direito à liquidação, por caducidade, previsto nas disposições dispersas pelos vários diplomas fiscais, que respeita somente ao direito tributário, seja ao conjunto de normas que originam a obrigação tributária.

Deste modo, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para a satisfação dos demais fins incluídos no objecto processual.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido, para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armindo José Girão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.**Assunto:**

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 334, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Calisto Rodrigues. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 14, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra José Calisto Rodrigues.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e juros, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida, que sustentou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como, aliás, resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória, pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 14 656, em que são recorrentes Mateus Tomás Ferreira e mulher e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Horta do Valle.

Acordam nesta 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Constatando-se agora que da junção das alegações dos recorrentes, aliás, formuladas sem que para tal tivessem sido notificados, não foi dado conhecimento à recorrida, Fazenda Pública, acorda-se agora em ordenar a notificação da sua Ex.ª Representante, para contra-alegar, querendo.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 14 898, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ferreira Jesus & Netas, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Ferreira Jesus & Netas, L.ª, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquela imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvinimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo, que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange

a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698, de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinário, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 55.º, 142.º, alínea a), do Código da Contribuição Industrial, consistente em na declaração modelo 2 referente ao exercício de 1986 não ter feito acrescentar o montante de 24 711\$, referente a impostos.

A transgressão referida não encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais não aduaneiras, pelo que é de equiparar tal transgressão a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalente à multa que lhe era cominável.

Daí que e consequentemente fosse de dois anos o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que a primeira notificação do arguido ocorreu em Dezembro de 1989, findo pois largamente se achava esgotado aquele prazo de dois anos a contar da data da infracção, meados de 1987, pelo que extinto, por prescrição, se achava já o procedimento judicial a data da prolação de dois anos.

Termos em que e pelo exposto se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 14 912, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Valério de Sousa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Carlos Valério de Sousa — e na qual julgou extinto por prescrição o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiriu por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo, que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, e o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, inviolável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de

1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinário, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por não favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma transgressão prevista e punida nos termos dos artigos 6.º e 59.º do Código do Imposto Profissional consistente em não ter entregue a competente declaração modelo 1, referente às remunerações que recebeu no ano de 1993.

Infracção essa que encontra equivalência no novo regime das contra-ordenações, seu artigo 32.º, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que e consequentemente seja de dois anos o prazo de punição do procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que tendo-se a infracção consumada em Janeiro de 1984, a própria instrução do processo veio a ocorrer em meados de 1987, quando, pois, já há muito se achava esgotado o aludido prazo sem que (por outro lado), como é evidente tivesse até lá sido praticado qualquer acto susceptível de interromper o decurso do aludido prazo, achando-o, pois, extinto, por tal facto, à data da decisão, e por prescrição, o procedimento judicial.

Termos em que e pelo exposto se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 14 918, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco Manuel Pereira Bernardo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Francisco Manuel Pe-

reira Bernardo e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 56.º, n.º 2.º, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos para arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desapplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, e o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça, de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinário, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 55.º e 142.º, alínea b), do Código da Contribuição Industrial.

Infracção que encontra equivalência na tipicidade do RJIFNA, seu artigo 32.º, n.º 2, que comina uma coima inferior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, resulta dos autos que desde o momento da consumação da infracção — Fevereiro de 1989 — até à prolação do despacho decorreram mais de três anos, pelo que em tal momento se achava efectivamente já extinto o processo judicial, nos termos do artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, já que não ocorreu qualquer facto suspensivo do respectivo acto.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Foi presente, *Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Relator n.º 15 011, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Resil — Resinas de Leiria, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferido nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Resil — Resinas de Leiria, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquela imputada, condenando-a, no entanto, no imposto considerado em falta.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que, assim, deveriam os autos prosseguir seus termos não só para a arrecadação do imposto mas também da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido da necessidade de uma fixação da matéria de facto sobre a qual a decisão era omissa.

Decidindo.

Pese embora a segura factual da decisão sob o recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene por este Tribunal,

porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei, se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinário; Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, for mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 29.º e 66.º do Código do Imposto Profissional, consistente em não ter entregue nos Cofres do Estado o montante de 218 057\$, que deduzira aos seus empregados no mês de Dezembro de 1982.

Infracção essa que não encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, pelo que é de equipará-la a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalente à multa que lhe era cominável.

Daí que e consequentemente, fosse de dois anos o prazo de prescrição do procedimento judicial, nos termos do artigo 1.º, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos desde logo que tendo-se a infracção consumado em Janeiro de 1983, a própria instauração do processo só ocorreu em Novembro de 1987 quando, pois, já há muito se achava extinto o procedimento judicial, por prescrição, nenhum acto, como

é evidente anteriormente, tenha sido praticado susceptível de interromper o decurso do respectivo prazo.

Termos em que, pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 096, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Eugénio Marrecos Gomes de Faria. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Eugénio Marrecos Gomes da Silva, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiriu por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º

e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, inviolável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698, de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinai, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por não favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma transgressão prevista e punida nos termos dos artigos 6.º e 59.º do Código do Imposto Profissional, por não ter entregue a competente declaração referente à actividade que exerceu por conta própria durante o ano de 1987.

Infracção que encontrou paralelo na tipicidade do novo regime das contra-ordenações fiscais não aduaneiras, seu artigo 32.º, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que o aludido prazo de punição fosse de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que tendo-se consumado a infracção em Janeiro de 1988, o arguido não chegou a ser notificado durante aquele aludido prazo de dois anos, pelo que esgotado estava o mesmo à data da prolação da decisão e por tal facto extinto, para prescrição, o procedimento judicial.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 097, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Edmundo Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Fernando Edmundo Ferreira, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo, por outro lado, invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer pronunciou-se no sentido da necessidade de uma fixação, pela 1.^a instância, da matéria de facto.

Decidindo.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiriu por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, inviolável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373 p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101, de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698, de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento

doutrinal, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por não favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma transgressão prevista e punida nos termos dos artigos 55.º e 142.º, alínea b), do Código da Contribuição Industrial, consistente em não ter entregue a competente declaração modelo 3 referente às remunerações que recebeu no ano de 1987.

Infracção essa que encontra equivalência ratificada do artigo 32.º, n.º 2, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, vê-se dos autos que entre a data da notificação, de fl. 9, ocorrida em 23 de Novembro de 1988, e a seguinte notificação do arguido, para contestar, em 18 de Novembro de 1991, decorreu um período de quase três anos sem que por outro lado tenha sido praticado no processo qualquer outro acto susceptível de interromper o decurso daquele prazo de dois anos.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 104, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Manuel Silvestre dos Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra José Manuel Silvestre dos Santos e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos para arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo, que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, e o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinário, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 55.º e 142.º, alínea c), do Código da Contribuição Industrial, consistente em não ter entregue a competente declaração modelo 5 referente ao exercício de 1988.

Infracção que encontra paralelo na tipicidade do RJIFNA, seu artigo 32.º, n.º 2, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, vê-se dos autos que tendo-se a infracção consumado no fim de Janeiro de 1989, só em 20 de Agosto de 1991 veio o arguido a ser notificado pela primeira vez nos autos, não tendo por outro lado sido praticado qualquer acto susceptível de interromper o decurso do aludido prazo.

Daí que extinto, pois, e por tal facto se achava já extinto o procedimento judicial, por prescrição, à data de prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Recetas dos Municípios de Lisboa e do Porto. Execuções fiscais. Competência para as execuções. Competência dos tribunais que sucederam aos antigos Tribunais Municipais de Lisboa e do Porto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, ao revogar toda a legislação contrária a este diploma e ao Código de Processo Tributário por ele aprovado, não abrangeu a legislação especial que fixava a competência dos tribunais que sucederam aos antigos Tribunais Municipais de Lisboa e do Porto.*
- 2 — *Se assim não fora, o artigo 11.º estaria ferido de inconstitucionalidade orgânica, por violação da alínea q) do n.º 1 do artigo 268.º da Constituição, por carência de autorização legislativa ao Governo para alterar a competência desses tribunais.*

Recurso n.º 15 223, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido despacho do M.^{mo} Juiz de Direito do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Câmara Municipal de Lisboa interpôs o presente recurso do duto despacho, de fls. 5 e 5 v.º, do M.^{mo} Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, que ordenou a devolução à recorrente de uma relação de dívidas de «taxas» que esta enviara àquele juízo em 26 de Maio de 1992, para efeito de cobrança coerciva, por entender que a partir de 1 de Julho de 1991 o referido

juízo deixou de ter competência para tramitar as execuções fiscais instauradas após essa data, em face do disposto no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário (CPT), e face ao disposto nos artigos 43.º e 237.º deste diploma.

A recorrente discorda deste entendimento e alega, em síntese, que a lei geral não revoga a lei especial, que o Decreto-Lei n.º 154/91 ressalvou a vigência da legislação especial, que o artigo 237.º do CPT é uma norma de carácter geral, não prejudicando a vigência da lei especial, designadamente o artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 163/79, de 31 de Maio, e que é de natureza especial a legislação que atribui competências aos juízos citados no n.º 3 do artigo 59.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, pelo que conclui que o 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa continuou competente para as execuções fiscais para cobrança coerciva das dívidas da Câmara Municipal de Lisboa, tal qual se verificava antes do Decreto-Lei n.º 154/91.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer e que o recurso não merece provimento, visto que o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 revogou toda a legislação em contrário, salvas as excepções nele previstas, nas quais se não inclui a legislação que conferia competência para as execuções ao referido 11.º Juízo.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Antes do mais importa fixar o *thema decidendum*.

Nas suas alegações a recorrente refere que interpôs recurso de um outro despacho, mas a verdade é que dos autos consta apenas o citado despacho de fls. 5 e 5 v.º, para além de que no requerimento de interposição de recurso a recorrente apenas refere o aludido despacho. Assim, só este despacho é objecto do recurso.

Por outro lado, a questão submetida à apreciação deste Supremo Tribunal Administrativo é a de saber se o Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, e, bem assim, o CPT por ele aprovado revogaram a legislação especial que conferia competência aos antigos Tribunais Municipais de Lisboa e do Porto (em Lisboa o tribunal que o substituiu é precisamente o 11.º Juízo *a quo*) para as execuções fiscais de certas dívidas dessas Câmaras.

Por outro lado ainda, o que está em questão é a competência para a cobrança coerciva de dívidas de taxas devidas ao Município de Lisboa (taxa de conservação de saneamento, taxa de mercados e taxas de estadia de uma caravana tipo «2» aparcada no sector 15 no período de 10 de Junho de 1991 a 6 de Novembro de 1991 — cf. documentos de fl. 7 a fl. 10.

Vejam, pois.

III — 1 — É fora de dúvida que, antes do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, o 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, que substituiu o antigo Tribunal Municipal de Lisboa — cf. artigos 59.º, n.º 2, e 62.º, n.º 1, alínea c), ambos do ETAF, e artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 163/79, de 31 de Maio. V. a este propósito o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 25 de Novembro de 1992, no recurso n.º 14 413.

E o problema que se põe é o de saber se o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 revogou ou não os referidos preceitos.

2 — Dispõe o citado artigo 11.º o seguinte:

«É revogado a partir da entrada em vigor do Código de Processo Tributário, aprovado pelo presente decreto-lei, o Código de Processo das Contribuições e Impostos, na redacção aprovada pelo Decreto-Lei n.º 45 005, de 27 de Abril de 1963, com as posteriores alterações, *bem como toda a legislação contrária ao código aprovado pelo presente decreto-lei, salvo as excepções previstas neste diploma e no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.*» (Itálico nosso.)

Ora, nem o Decreto-Lei n.º 20-A/90 nem o CPT parecem ressalvar a vigência das aludidas normas do ETAF e do Decreto-Lei n.º 163/79, pelo que parece ter havido o propósito do legislador de as revogar. Nomeadamente, o artigo 237.º do CPT dispõe que é competente para a execução fiscal a repartição de Finanças do domicílio ou sede do devedor, sem qualquer ressalva. Semelhantemente dispõe a alínea g) do artigo 43.º do mesmo diploma. A ser assim, e face ao disposto no artigo 9.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, as execuções fiscais instauradas a partir de 1 de Julho de 1991 seriam da competência da repartição de Finanças e não do 11.º Juízo *a quo*.

Sustenta contudo a recorrente que o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 não revogou a legislação que atribuía competência para as referidas execuções fiscais ao 11.º Juízo em questão, por se tratar de legislação especial e atento o disposto no artigo 7.º do Código Civil.

3 — Ora, pode adiantar-se desde já que a recorrente tem razão.

3.1 — Na verdade, a competência do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, que resultou do antigo Tribunal Municipal de Lisboa — cf. artigos 110.º, n.º 1, e 59.º, n.º 3, ambos do ETAF, e artigo 26.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 374/84, de 29 de Novembro, estava fixada em função da especial natureza das receitas em jogo.

Dispõe o n.º 3 do artigo 59.º do ETAF que nos tribunais de Lisboa e do Porto haverá um ou mais juíz, aos quais competirá, exclusivamente, conhecer das questões referidas no artigo 62.º, quando estejam em causa receitas tributárias do município, dos serviços municipalizados ou das freguesias.

E isto quer no que toca à impugnação da liquidação de receitas municipais (se é certo que em relação a esta competência podem surgir algumas dificuldades, a verdade é que também aí a competência é fixada em atenção à especial natureza das receitas municipais — cf., a título de exemplo, o atrás citado acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 25 de Novembro de 1992), quer no que concerne às execuções. A competência destes tribunais foi fixada em conexão com a natureza de receitas municipais a ser objecto da sua apreciação.

Sendo assim, e tendo presente o disposto no artigo 7.º, n.º 3, do Código Civil, segundo o qual a lei geral não revoga a especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador, é desde logo de presumir que o legislador do Decreto-Lei n.º 154/91, não pretendeu alterar a competência dos 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa e bem a do 6.º Juízo do Porto. Pensar que ele teve essa intenção era admitir que teria querido eliminar grande parte da competência destes tribunais, sem que se visse razão bastante para isso. Na verdade, uma vez que a competência destes tribunais estava estabelecida em função da especial natureza das receitas a ser objecto

da sua apreciação, o natural será pensar-se que o legislador quis manter essa competência, tanto mais que não se vislumbra qualquer especial razão que tivesse levado o legislador a alterar o antes estatuído.

3.2 — De resto, e como bem observa a recorrente, o artigo 1.º do próprio CPT tem o cuidado de acautelar a ressalva da vigência do que esteja estabelecido em leis especiais.

Da conjugação destas circunstâncias não pode deixar de se entender que a expressa revogação de toda a legislação em contrário operada pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 diz apenas respeito ao Código de Processo das Contribuições e Impostos e demais legislação complementar conexcionada com o contencioso tributário de carácter geral.

3.3 — Se assim não fosse, de resto, e se devesse entender que o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 visou revogar também os preceitos legais que atribuem competência ao 11.º Juízo *a quo* para as execuções fiscais de dévidas ao Município de Lisboa, então o referido artigo 11.º seria organicamente inconstitucional, por violação da alínea g) do n.º 1 do artigo 268.º da Constituição, uma vez que a Lei de Autorização Legislativa n.º 37/90, de 10 de Agosto, ao abrigo da qual foi aprovado o CPT, não conferiu ao Governo autorização para modificar a competência do referido 11.º Juízo.

Não pode, pois, haver dúvida que o Decreto-Lei n.º 154/91 não alterou a competência do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa e do 6.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se ordena que o despacho recorrido seja substituído por outro que não seja de indeferimento do pedido de instauração da execução fiscal com fundamento em incompetência do tribunal.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *José de Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 601, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Moreira Ferraz Bardosa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Fernando Moreira Ferraz Bardosa e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquene por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente, quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinial, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed. p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 55.º, alínea b), e 142.º, alínea c), do Código da Contribuição Industrial, consistente em não ter entregue a declaração modelo 5 referente ao exercício de 1987.

Infracção essa que encontra correlato na tipicidade do RJIFNA, seu artigo 32.º, n.º 2, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, embora não se verifique que o arguido haja deixado de ser notificado durante aquele prazo, como se refere no despacho recorrido, o certo é que desde o momento da consumação da infracção até à data da prolação daquele despacho já haviam decorrido bem mais de três anos, pelo que extinto se achava o procedimento judicial, nos termos do artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, já que nenhum motivo de suspensão de tal prazo ocorrera.

Termos em que e pelo exposto, embora com diversa fundamentação, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 653, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido David Eduardo Carneiro Costa. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.ºmº Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.ºmº Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Fernando Moreira Ferraz Bardosa e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos.

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a *secura factual* da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis san-

cionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria de prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente, quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992, e o posicionamento doutrinai, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed. p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 55.º, alínea b), e 142.º, alínea c), do Código da Contribuição Industrial, consistente em não ter entregue a declaração modelo 5 referente ao exercício de 1988.

Tal infracção encontra equivalência na tipicidade do RJIFNA, seu artigo 32.º, n.º 2, que comina uma coima superior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, embora não se verifique que o arguido haja deixado de ser notificado, ou ocorra tal considerando durante um período superior àquele, dois anos, o certo é que desde o momento da consumação da infracção até à data da prolação daquele despacho recorrido, decorreu um período superior a três anos, pelo que naquele momento se achava já extinto o procedimento judicial, nos termos do artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, já que nenhum motivo de suspensão do respectivo prazo ocorrera.

Termos em que, pelo agora exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 15 725, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Costa & Santos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Costa & Santos L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquela imputada, condenando-o, no entanto, no imposto considerado em falta.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que e assim, deveriam os autos prosseguir seus termos, não só para a arrecadação do imposto e juros mas também da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Decidindo.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não achem para o caso vício que letalmente a inquiere por este Tribunal, porque de matéria de prescrição se trata, pode lançar mão do material processual que dos autos consta.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República que consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais se aplica às leis sancionatórias das contra-ordenações fiscais, e que tal princípio abrange a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais, e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, a dominante, e a que aqui se adere.

Assim, e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º,

n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 147, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769; de 2 de Junho de 1993, recurso n.º 15 743, sendo ainda de referir a manifesta relevância, para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 12 de Setembro de 1992 e o posicionamento doutrinário, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da ideia da aplicabilidade em bloco da lei nova, por não favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de mera negligência, a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 29.º e 66.º de Código do Imposto Profissional consistente na falta de entrega nos Cofres do Estado do imposto que durante o ano de 1987 deduziu aos seus empregados, no montante de 8706\$.

Infracção que não encontra equivalente na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais não aduaneiras, pelo que haverá que equipará-la a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalente à multa que lhe era cominada.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que tendo-se consumado a infracção em fim de Janeiro de 1988, o infractor apenas veio a ser notificado pela primeira vez em Fevereiro de 1991, depois de largamente ultrapassado, pois, aquele prazo de dois anos, que por outro lado, não foi interrompido por qualquer acto.

Extinto pois, por prescrição, se achava já o procedimento judicial da prolação da decisão.

Termos em que, pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Custos do exercício. Remunerações aos sócios gerentes das sociedades. Limitação do artigo 37.º, alínea b), do código respectivo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Com a expressão «por qualquer título», constante da alínea b) do artigo 37.º, do Código da Contribuição Industrial (CCI), a lei visou todas as importâncias pagas pelas sociedades aos seus sócios administradores ou gerentes, ainda que como remuneração de tarefas, trabalhos ou serviços destes, prestados em condições idênticas às de outros tarefeiros, trabalhadores ou servidores sem aquela qualidade.*
- 2 — *Por isso, no caso concreto em apreço, pese embora a circunstância de o mencionado sócio gerente da sociedade em causa exercer, em regime de profissão livre, a actividade de «despachante oficial», as importâncias pagas por esta sociedade a esse seu sócio gerente caem, todas elas, sob a alçada do citado preceito legal e, consequentemente, estão sujeitas ao limite estabelecido no mesmo dispositivo, para o efeito de serem consideradas «custos de exercício».*

Recurso n.º 15 762, em que são recorrente Joaquim Sequeira e Teodoro Mesquita, Despachantes Oficiais, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Administrativo:

Joaquim Sequeira & Teodoro Mesquita — Despachantes Oficiais, L.^{da}, impugnou, perante o Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Setúbal, a «correção efectuada ao lucro tributável por si declarado em contribuição industrial com referência aos anos de 1981, 1982, 1983, 1984 e 1985», bem como a «liquidação adicional da respectiva contribuição e dos juros compensatórios resultantes dessa mesma correção», para o que alegou o vício de violação de lei, traduzida na ofensa dos artigos 1154.º a 1156.º do Código Civil, 461.º da Reforma Aduaneira, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 46 311, de 27 de Abril de 1965, e 37.º, alínea b), do CCI.

A impugnação foi julgada improcedente, por sentença de fl. 98 a fl. 101 v.º, e, inconformada, a impugnante trouxe-nos, de tal julgado, o presente recurso, para, na respectiva alegação, concluir:

«Que é uma sociedade de despachantes e que tem ao seu serviço um técnico aduaneiro — ‘Despachante’ — (por sinal seu sócio gerente), o qual trabalha para ela em regime livre’ e, por isso, ‘não podem as remunerações pagas a esse técnico estar sujeitas às limitações previstas na alínea b) do artigo 37.º do CCI, porquanto essa previsão visa apenas os sócios gerentes, enquanto tal, e não os simples trabalhadores ou técnicos’; e

Na circunstância, porque se trata de um trabalhador em regime livre, o procedimento da administração fiscal violou o disposto na alínea b) do artigo 37.º do CCI.»

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, em serviço neste Supremo Tribunal, emitiu douto parecer onde, começando por salientar que «no âmbito dos encargos com remunerações suportados pelas empresas, o limite estabelecido na alínea b) do artigo 37.º do CCI abrange as remunerações atribuídas por qualquer título a sócios administra-

dores ou gerentes», rematou a apontar para o não provimento do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, a sentença recorrida deu como provado o seguinte:

«1 — A impugnante exerceu, nos anos de 1981 a 1985, a actividade de ‘despachante oficial’;

2 — Tendo dois sócios e um deles — Teodoro Horta de Mesquita — sido o sócio gerente da mesma;

3 — Nos exercícios de 1981, 1982, 1983, 1984 e 1985 o lucro tributável foi corrigido em virtude de a administração fiscal não ter aceite os honorários debitados ao sócio gerente, Horta de Mesquita, na totalidade, limitando-os aos respectivos limites legais;

4 — Em consequência, foi-lhe liquidada a contribuição industrial resultante de tais correcções;

5 — A impugnante é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, cujo objecto é unicamente o exercício da actividade permitida a ‘despachantes oficiais’;

6 — Nas aludidas funções de sócio gerente, em assembleia da impugnante, foi deliberado que o mesmo ‘não auferirá remuneração como tal’;

7 — Das importâncias pagas pela impugnante ao sócio gerente em causa, este passava-lhe ‘recibos verdes’, modelo 1 de imposto profissional;

8 — Antes da formação da sociedade, aquele Horta Mesquita já exercia a actividade de ‘despachante oficial’;

9 — As quantias cobradas aos clientes dos serviços prestados eram-no pela sociedade impugnante.»

Esta a factualidade que, sendo de acatar sem possibilidade de censura (artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, servirá de base à solução jurídica adequada para a questão que vem suscitada.

Tal questão encontra-se delineada, quer na sentença quer na alegação de recurso, nestes termos: saber se as importâncias pagas pela sociedade, ora recorrente, ao seu sócio gerente devem ser limitadas aos parâmetros da alínea b) do artigo 37.º do CCI ou devem ser consideradas, na sua totalidade, como custos do exercício, pelos serviços prestados, em regime de profissão liberal, pelo mesmo gerente à referida sociedade.

Vejamos.

O citado preceito do CCI, então em vigor, dispunha:

«Não se consideram custos ou perdas do exercício:

As remunerações, incluindo as verbas para representação, viagens ou deslocações de que se não tenham prestado contas até ao termo do exercício, escrituradas a favor dos donos de firmas em nome individual ou atribuídos por qualquer título a sócios administradores ou gerentes, membros do conselho fiscal, mesa da assembleia geral ou demais órgãos das sociedades, ou a sócios que exerçam nelas quaisquer outros cargos que, por disposição estatutária, tenham de pertencer-lhes, na parte em que não vão além, no exercício e por cada interessado [. . .].»

Aqui reside, na verdade, a solução para o problema que nos ocupa.

É que, «no labor interpretativo da lei, assume peculiar importância o elemento gramatical, ou seja, o texto da lei, a composição literal

do texto interpretando (cf. artigo 9.º do Código Civil), de tal sorte que, se aquele admitir apenas um sentido, deve-se reputá-lo, em princípio, como sendo o tradutor da verdadeira vontade real do legislador» (acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 15 de Janeiro de 1989, *Acórdãos Doutrinários*, n.º 332, p. 1074).

Por outras palavras, e segundo a lição de Baptista Machado (*Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, p. 182), «tem de se presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados — n.º 3 do mesmo artigo 9.º —, pelo que, na falta de elementos que induzam à eleição de um sentido menos imediato do texto legal, o intérprete deve optar, em princípio, por aquele sentido que melhor e mais imediatamente corresponde ao significado natural das expressões verbais utilizadas».

Ora, perante a redacção do preceito em análise, o sentido deste só pode ser o que resulta, directa e imediatamente, da expressão «por qualquer título», ali significativamente introduzida.

Com efeito, ao referir «as remunerações [...] atribuídas por qualquer título a sócios administradores ou gerentes» das sociedades, o legislador teve a intenção de considerar todas essas remunerações, naquela ou noutra qualquer qualidade profissional.

Ou seja, e repetindo, com a referenciada expressão, a lei visou, clara e inequivocamente, todas as importâncias pagas pelas sociedades aos seus sócios administradores ou gerentes, ainda que como remuneração de tarefas, trabalhos ou serviços destes, prestados em condições idênticas às de outros tarefeiros, trabalhadores ou servidores sem aquela qualidade.

E a interpretação assim dada ao dispositivo legal em apreço coaduna-se com a sua razão de ser, precisamente a de impedir que fosse a qualidade de sócio administrador ou gerente — em vez da valia da tarefa, trabalho ou serviço prestado — a fixar o montante da remuneração em causa, ficando na disponibilidade daquele, como administrador ou gerente, o aumento ou a redução da sua própria remuneração, assim determinando, ele também, e em inversa medida, menos ou mais lucro tributável da respectiva sociedade, procedimento insustentável perante os princípios e valores do direito fiscal.

Em suma, pese embora a circunstância de o mencionado sócio gerente da sociedade, ora recorrente, exercer, em regime de profissão livre, a actividade de «despachante oficial», as importâncias pagas por esta sociedade a esse seu sócio gerente caem, todas elas, sob a alçada da alínea b) do artigo 37.º do CCI e, consequentemente, estão sujeitas ao limite estabelecido na mesma alínea, para o efeito de serem consideradas «custos de exercício».

A sentença sob censura julgou neste pendor e, por isso, é de manter.

O que tudo equivale a concluir pela improcedência da tese da recorrente.

Nestes termos e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com 60% de procuradoria.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 2 — *Constituem fundamentos de facto do recurso, a pretendida, pela recorrente, «interpretação» da realidade de facto em que decorreu a situação em causa; o carácter provado ou não provado da versão factual da administração fiscal — ou o seu carácter duvidoso —, em termos da possibilidade de aplicação do disposto no artigo 121.º do Código de Processo Tributário; a realização das «diligências necessárias para o esclarecimento da verdade»; o carácter de «verdade» de declaração e contabilidade da contribuinte, e a própria realidade das despesas efectuadas com os despachantes.*
- 3 — *É então competente para o conhecimento do recurso, o tribunal tributário de 2.ª instância — artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF.*

Recurso n.º 15 871, em que são recorrente Philips Portuguesa, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Philips Portuguesa, S. A., com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 190 e seguintes, na medida em que julgou parcialmente improcedente a impugnação judicial que a mesma havia deduzido contra a liquidação adicional de contribuição industrial, com relação aos anos de 1980 a 1983, imposto extraordinário sobre lucros de 1982 e 1983, bem como dos respectivos juros compensatórios, tudo no total de 234 700 676\$.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência absoluta deste Tribunal, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, pois que este «não versa exclusivamente matéria de direito» — artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea c), do ETAF —, já que «nas conclusões 3.ª, alínea c), e 5.ª, alíneas b), c) e e), das suas alegações de recurso, a recorrente põe em causa o probatório da sentença recorrida, quer por discordância, quer por o reputar insuficiente».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à apreciação.

E, efectivamente, tem razão o Ministério Público.

É que uma boa parte das alegações e conclusões do recurso levanta variadas questões de facto.

Assim, naquelas últimas e nomeadamente, a recorrente imputa — n.º 3, alínea c) —, à sentença recorrida, erro de interpretação quanto à «realidade em que decorreu a situação em causa».

Por sua vez, a conclusão 5.ª respeita, na sua quase totalidade, a matéria de facto.

Na sua alínea b) refere-se que a mesma peça processual «não aplicou, em todo o julgamento, o pressuposto fundamental afirmado pelo legislador de que o princípio da presunção de verdade dos actos da Administração foi [...] substituído, na ordem contemporânea, pelo princípio da presunção de verdade dos actos do contribuinte».

Ora, ainda aí se versa uma questão de facto, pois o que a recorrente pretende dizer é que se não provou — no sentido de que, quando muito, ficaram dúvidas sobre a versão factual sustentada pela administração fiscal —, pelo que devia ter sido tida como provada a versão da contribuinte.

Ou, de outro modo: a aplicação, no caso, do «princípio da presunção de verdade dos actos do contribuinte», pretendida pela recorrente, envolve necessariamente um juízo de carácter probatório sobre cada uma daquelas versões, pois, como é óbvio, a prova da versão factual da Administração afastaria, desde logo, a referida aplicação.

E o mesmo se diga, *mutatis mutandis*, quanto à alínea e), ao referir-se à «posição duvidosa», senão «declaradamente errada», da mesma administração, «no que respeita às despesas com os despachantes, e às margens de vendas a empresas independentes».

E, na alínea c), refere a necessidade da realização de diligências de prova, necessárias ao esclarecimento da verdade, o que se traduz igualmente numa questão de facto.

E, ainda na alínea d), na medida em que pretende que aquela sentença «não atribuiu à declaração e à contabilidade da contribuinte o pressuposto da presunção de verdade», uma vez que, ainda aí, está em causa a prova dos factos considerados pela dita administração fiscal.

E, finalmente, a recorrente acaba por pedir — n.º 18, alínea b) —, «seja a mesma sentença revogada por ilegalidade substantiva, por se haverem tais despesas como comprovadas», pretendendo, pois, que, como tal, se considerem «as despesas pagas aos despachantes alfandegários».

E, por outro lado, como é óbvio, não está, ora, em causa — pois tão-só a competência do tribunal — a relevância jurídica de tais asserções, a apreciar, antes, pelo tribunal competente.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do ETAF —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça — artigos 5.º, § único, e 6.º, § 3.º, da Tabela — em 15 000\$ e a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 24 de Novembro de 1994. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Imposto de compensação. Liquidação. Caducidade. Artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação. Artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Prescrição do procedimento judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação, este só poderá ser liquidado «nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito».*
- 2 — *Impede tal caducidade, a indicação, no auto de notícia, levantado na repartição de Finanças, dentro do respectivo prazo, de todos os elementos idóneos à determinação do montante concreto do imposto devido.*
- 3 — *O artigo 115.º do CPCI refere-se tão-só à prescrição do procedimento judicial referente à infracção fiscal, que não à caducidade do direito à liquidação do tributo.*

Recurso n.º 15 974, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Luís Magalhães Pinto Bessa. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 19, na medida em que, com fundamento no artigo 115.º, §§ 1.º e 2.º, do CPCI, julgou «verificada a excepção peremptória da caducidade de direito à liquidação» do imposto de compensação, assim ordenando se arquivassem os autos.

A recorrente concluiu pela não existência de caducidade, por, em síntese, esta ser distinta da prescrição do procedimento judicial, apenas à última se referindo aquele artigo 115.º, sendo o dito tributo liquidado e cobrado simultaneamente, quando efectuado o pagamento no prazo legal e, fora deste, por meio de guia no processo de transgressão; que «a liquidação, isto é, a determinação do montante exacto do imposto a pagar, foi já efectuada nos presentes autos, no próprio

auto de notícia que vale como acusação», tendo até o arguido sido notificado para o seu pagamento, no montante de 84 000\$, adentro do quinquénio legal.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, por se não verificar a aludida caducidade, uma vez que, referindo-se o imposto aos anos de 1983 e 1984, o auto de notícia foi registado em 19 de Dezembro de 1988 — artigo 13.º do regulamento.

E, colhidos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejamos, pois:

A questão a apreciar nestes autos é a da caducidade do direito de liquidar o dito imposto de compensação.

E como deles se mostra, em 19 de Dezembro de 1988, foi levantado, na Repartição de Finanças de Penafiel, pelo adjunto do respectivo chefe, no exercício das suas funções e por verificação pessoal, contra o arguido, José Luís Magalhães Pinto Bessa, auto de notícia, porquanto «proprietário do veículo automóvel de matrícula DN-44-44, com as características de ligeiro de passageiros, que utiliza combustível normal ou de substituição definido no Decreto-Lei n.º 32 440, de 24 de Novembro de 1942, não sujeito ao mesmo imposto que onera a gasolina, não pagou o imposto de compensação devido pelo referido veículo, em relação aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1983, e 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1984, não constando que beneficie de qualquer isenção, pelo que é devido o imposto a que se referem os artigos 10.º e 11.º do respectivo regulamento, na importância de 84 000\$».

A decisão recorrida — fl. 19 — julgou, todavia, caducado o referido direito à liquidação, nos termos do artigo 115.º, §§ 1.º e 2.º do CPCI.

E, contado, como bem sublinha o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, o que este normativo faz cessar é, tão-só e apenas, o procedimento judicial — a prática de actos processuais — atinente à perseguição da infracção, nada tendo a ver com a predita caducidade.

É o que resulta, desde logo, do próprio teor verbal do preceito, da sua inserção sistemática — título IV, capítulo I (do processo de transgressão — Disposições gerais — cf., aliás, o lugar paralelo do artigo 117.º do Código Penal.

De outro modo, resultaria incompreensível a referência das próprias leis fiscais, à instauração e prosseguimento do processo de transgressão para «arrecadação» ou «cobrança» do imposto — cf., *verbi gratia*, os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 74.º do Código do Imposto Profissional, 89.º do Código do Imposto de Capitais, e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e de Veículos.

E, por outro lado, a decisão recorrida ignora a verdadeira natureza de tal processo, quanto ao imposto.

Ao contrário do que parece pretender-se, não se está, aí, pura e simplesmente, face a uma fase administrativa de «arrecadação» ou definição do tributo como na liquidação propriamente dita — acto definitivo e executório.

No processo de transgressão não é praticado pela administração fiscal nenhum acto daquele tipo legal, mas tão-só um cálculo do devido, pelo que se não trata de qualquer contencioso de anulação.

Em tal circunstância, mostra-se já obviamente decorrido o prazo para pagamento voluntário do tributo.

E porque o fisco pretende ter-se concretizado o incumprimento de uma obrigação fiscal — com a necessidade de aplicação da correspondente sanção —, é que faz auatar tal processo de transgressão.

Ora, trata-se aí, com relação ao imposto, de uma discussão de tipo jurisdicional, de «um processo declarativo, cujo objecto imediato é a obrigação do imposto» — cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116.

E, no mesmo sentido, como acção de condenação, Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes.

Nem, em contrário, se objecte, com o disposto no artigo 13.º do Regulamento do Imposto de Compensação, nos termos do qual este só poderá ser liquidado «nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito».

É que, nos termos expostos, o próprio auto de notícia contém os elementos essenciais atinentes a tal acto de «liquidação», nomeadamente a respectiva incidência, taxa e fixação do montante devido.

E como tal auto foi levantado em Dezembro de 1988, tendo até o arguido sido notificado para pagamento do imposto, por carta registada com aviso de recepção, em 22 do mesmo mês, mostra-se satisfeito o dito preceito legal.

Aliás, o entendimento da decisão recorrida, como argutamente aponta a recorrente, e uma vez que, no processo sumário de transgressão, o auto de notícia vale como acusação — artigo 139.º do CPCI —, como é o caso, acarretaria a formulação desta sem estarem fixados os elementos essenciais da relação jurídica tributária, o que é seguramente impensável — cf. os artigos 108.º, § 1.º, e 126.º do mesmo código.

O referido artigo 13.º basta-se, pois, com a indicação, no auto de notícia elaborado na competente repartição de Finanças e dentro do respectivo prazo, dos elementos essenciais idóneos à fixação do tributo.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o processo seguir seus legais termos.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Impugnação judicial. Jogos de fortuna ou azar. Concessionário. IVA. Bens de equipamento. Serviços. Isenção. Indeferimento liminar. Manifesta inviabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 131.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT) prevê o indeferimento liminar da petição de impugnação, remetendo, em conjugação com o artigo 2.º, alínea f), do mesmo CPT, para a disciplina do artigo 474.º do Código de Processo Civil (CPC).*
- 2 — *A manifesta inviabilidade prevista no final do artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do CPC ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas.*
- 3 — *Tal não é o caso se para se chegar a uma conclusão há que proceder a averiguação da matéria de facto e à caracterização das transmissões de bens e ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada e a um profundo e difícil exame às questões de direito colocadas.*

Recurso n.º 16 074, em que são recorrente a Sociedade Figueira-Praia, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Sociedade Figueira-Praia, S. A., com sede na Figueira da Foz, recorre do despacho do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, lavrado em 23 de Setembro de 1992, de fl. 89 a fl. 91, que indeferiu liminarmente, por manifesta improcedência, a impugnação por ela deduzida «da liquidação que lhe foi feita e do pagamento que efectuou de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) pela aquisição de bens e serviços destinados ao apetrechamento, manutenção, funcionamento e exploração das salas de jogos que fazem parte da concessão de exploração de jogos de fortuna ou azar da zona de jogo permanente da Figueira da Foz, de que é concessionária».

Na alegação perante este Supremo Tribunal Administrativo a recorrente insiste na ilegalidade do impugnado acto tributário — e do despacho sob recurso que lhe indeferiu liminarmente o pedido —, por violação dos artigos 84.º, n.ºs 1, 2 e 4, do Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de Dezembro, e 9.º, n.ºs 32 (parte final) e 33 do Código do IVA que, no seu entender, a isentam do questionado IVA, concluindo pela manifesta viabilidade da pretensão por ela deduzida perante a instância.

Juntou pareceres de dois ilustres juristas favoráveis à sua tese. Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer favorável ao provimento do recurso, por entender não ser caso de evidente improcedência da pretensão formulada no recurso.

2 — A tese da recorrente assenta, no essencial, em que:

A actividade de que é concessionária não pode ser exercida sem o concurso dos bens e serviços que lhe estão afectos ou que fazem mesmo parte integrante dos jogos por constituírem o seu indispensável equipamento;

Na lógica da indivisibilidade do todo constituído pelos jogos e por tais bens e serviços, estes ficam necessariamente sob a alçada do imposto único e especial do jogo previsto no citado artigo 84.º, cujo n.º 2 lhes garante, ao garantir à actividade do jogo, a isenção de qualquer outra tributação geral ou local;

Aliás, tal isenção, no tocante ao IVA, é reafirmada no n.º 33 do artigo 9.º do Código do IVA;

Assim, a aquisição pela recorrente de tais bens e serviços — e, portanto, daqueles sobre que recaiu a impugnada liquidação — está isenta de IVA.

3 — A decisão recorrida indeferiu liminarmente a petição, ao abrigo dos artigos 474.º, n.º 1, alínea c), parte final, do CPC, e 131.º, n.º 1, do CPT, por entender que a pretensão da impugnante não podia proceder em face dos seguintes considerandos:

O dito imposto especial «apenas abrange o exercício da actividade do jogo e daquelas a que as empresas concessionárias estejam obrigadas nos termos dos contratos de concessão», com exclusão, pois, das «aquisições de bens e serviços, ainda que destinados especificamente ao exercício daquelas actividades»;

Nenhuma cláusula do contrato de concessão impõe à recorrente que adquira, renove ou substitua o equipamento de jogo e o facto de ela ser obrigada a mantê-lo em bom estado e a renová-lo se necessário «não significa que tal obrigação seja abrangida por isenções sobre esse consumo».

«O IVA não é devido pelo exercício de uma actividade, pois trata-se de um imposto geral incidente sobre o consumo, do qual nem o Estado se encontra isento (v., neste sentido, o acórdão da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 31 de Outubro de 1989, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 329 e seguintes).»

4 — No n.º 1 do artigo 131.º, em conjugação com o artigo 2.º, alínea f), ambos do CPT, prevê-se o indeferimento liminar da petição de impugnação nos casos e termos contemplados no artigo 474.º do CPC.

A instância julgou verificada a situação prevista na parte final da alínea c) do n.º 1 deste artigo 474.º, que manda indeferir a petição liminarmente quando «for evidente que a pretensão do autor não pode proceder».

Discorrendo sobre este tema, os precensualistas opinam que a situação ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, isto é, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas (cf. J. A. dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. II, 3.ª ed., p. 385; Varela, Bezerra e Nora, *Manual de Processo Civil*, 2.ª ed., p. 259, e Abílio Neto, *Código de Processo Civil Anotado*, 8.ª ed., p. 364).

Como vimos, para concluir por essa evidência o despacho recorrido pondera que o imposto especial do jogo apenas abrange o exercício das actividades de jogo e de outras a que a empresa concessionária esteja obrigada nos termos do contrato de concessão, com exclusão, pois, das aquisições de bens e serviços, ainda que destinados a renovar o equipamento de jogo, pois o IVA não incide sobre o exercício de uma actividade mas sobre o consumo, sendo de tal forma geral que nem o Estado se encontra dele isento.

Mas, sem que tal signifique adesão a qualquer das teses em presença, pois a da recorrente até tem contra si o citado acórdão desta Secção de 31 de Outubro de 1989, entendemos que nem a solução da questão se apresenta evidente nem esse aresto de há quatro anos chega para se poder dizer que se encontra assente a jurisprudência da Secção na matéria.

Além disso, só depois de averiguada e exposta a matéria de facto, em especial depois de suficientemente caracterizadas as transmissões de bens e ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada é que se poderá abordar conscienciosamente a matéria de direito, cuja dificuldade se espelha nos pareceres de fl. 98 a fl. 149 oferecidos pela recorrente.

Não se justifica, pois, o indeferimento liminar da petição com este fundamento da manifesta improcedência da pretensão nela deduzida.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se o despacho recorrido, a ser no tribunal *a quo* substituído por outro que respeite este julgado.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Impugnação judicial. Jogos de fortuna ou azar. Concessionário. IVA. Bens de equipamento. Serviços. Isenção. Indeferimento liminar. Manifesta inviabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 131.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário (CPT) prevê o indeferimento liminar da petição de impugnação, remetendo, em conjugação com o artigo 2.º, alínea f), do mesmo CPT, para a disciplina do artigo 474.º do Código de Processo Civil (CPC).*
- 2 — *A manifesta inviabilidade prevista no final do artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do CPC ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas.*
- 3 — *Tal não é o caso se para se chegar a uma conclusão há que proceder a averiguação da matéria de facto e à caracterização das transmissões de bens e ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada e a um profundo e difícil exame às questões de direito colocadas.*

Recurso n.º 16 077, em que são recorrente a Sociedade Figueira-Praia, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Sociedade Figueira-Praia, S. A., com sede na Figueira da Foz, recorre do despacho do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, lavrado em 2 de Outubro de 1992, de fl. 44 a fl. 46, que indeferiu liminarmente, por manifesta improcedência, a impugnação por ela deduzida «da liquidação que lhe foi feita e do pagamento que efectuou de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) pela aquisição de bens e serviços destinados ao apetrechamento, manutenção, funcionamento e exploração das salas de jogos que fazem parte da concessão de exploração de jogos de fortuna ou azar da zona de jogo permanente da Figueira da Foz, de que é concessionária».

Na alegação perante este Supremo Tribunal Administrativo a recorrente insiste na ilegalidade do impugnado acto tributário — e do despacho sob recurso que lhe indeferiu liminarmente o pedido —, por violação dos artigos 84.º, n.ºs 1, 2 e 4, do Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de Dezembro, e 9.º, n.ºs 32 (parte final) e 33 do Código do IVA que, no seu entender, a isentam do questionado IVA, concluindo pela manifesta viabilidade da pretensão por ela deduzida perante a instância.

Juntou pareceres de dois ilustres juristas favoráveis à sua tese.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer favorável ao provimento do recurso, por entender não ser caso de evidente improcedência da pretensão formulada no recurso.

2 — A tese da recorrente assenta, no essencial, em que:

A actividade de que é concessionária não pode ser exercida sem o concurso dos bens e serviços que lhe estão afectos ou que fazem mesmo parte integrante dos jogos por constituírem o seu indispensável equipamento;

Na lógica da indivisibilidade do todo constituído pelos jogos e por tais bens e serviços, estes ficam necessariamente sob a alçada do imposto único e especial do jogo previsto no citado artigo 84.º, cujo n.º 2 lhes garante, ao garantir à actividade do jogo, a isenção de qualquer outra tributação geral ou local;

Aliás, tal isenção, no tocante ao IVA, é reafirmada no n.º 33 do artigo 9.º do Código do IVA;

Assim, a aquisição pela recorrente de tais bens e serviços — e, portanto, daqueles sobre que recaiu a impugnada liquidação — está isenta de IVA.

3 — A decisão recorrida indeferiu liminarmente a petição, ao abrigo dos artigos 474.º, n.º 1, alínea c), parte final, do CPC, e 131.º, n.º 1, do CPT, por entender que a pretensão da impugnante não podia proceder em face dos seguintes considerandos:

O dito imposto especial «apenas abrange o exercício da actividade do jogo e daquelas a que as empresas concessionárias estejam obrigadas nos termos dos contratos de concessão», com exclusão, pois, das «aquisições de bens e serviços, ainda que destinados especificamente ao exercício daquelas actividades»;

Nenhuma cláusula do contrato de concessão impõe à recorrente que adquira, renove ou substitua o equipamento de jogo e o facto de ela ser obrigada a mantê-lo em bom estado e a renová-lo se necessário «não significa que tal obrigação seja abrangida por isenções sobre esse consumo».

«O IVA não é devido pelo exercício de uma actividade, pois trata-se de um imposto geral incidente sobre o consumo, do qual nem o Estado se encontra isento (v., neste sentido, o acórdão da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo de 31 de Outubro de 1989, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, pp. 329 e seguintes).»

4 — No n.º 1 do artigo 131.º, em conjugação com o artigo 2.º, alínea f), ambos do CPT, prevê-se o indeferimento liminar da petição de impugnação nos casos e termos contemplados no artigo 474.º do CPC.

A instância julgou verificada a situação prevista na parte final da alínea c) do n.º 1 deste artigo 474.º, que manda indeferir a petição liminarmente quando «for evidente que a pretensão do autor não pode proceder».

Discorrendo sobre este tema, os precessualistas opinam que a situação ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, isto é, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas (cf. J. A. dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. II, 3.ª ed., p. 385; Varela, Bezerra e Nora, *Manual de Processo Civil*, 2.ª ed., p. 259, e Abílio Neto, *Código de Processo Civil Anotado*, 8.ª ed., p. 364).

Como vimos, para concluir por essa evidência o despacho recorrido pondera que o imposto especial do jogo apenas abrange o exercício das actividades de jogo e de outras a que a empresa concessionária esteja obrigada nos termos do contrato de concessão, com exclusão, pois, das aquisições de bens e serviços, ainda que destinados a renovar o equipamento de jogo, pois o IVA não incide sobre o exercício de uma actividade mas sobre o consumo, sendo de tal forma geral que nem o Estado se encontra dele isento.

Mas, sem que tal signifique adesão a qualquer das teses em presença, pois a da recorrente até tem contra si o citado acórdão desta Secção de 31 de Outubro de 1989, entendemos que nem a solução da questão se apresenta evidente nem esse aresto de há quatro anos chega para se poder dizer que se encontra assente a jurisprudência da Secção na matéria.

Além disso, só depois de averiguada e exposta a matéria de facto, em especial depois de suficientemente caracterizadas as transmissões de bens e ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada é que se poderá abordar conscienciosamente a matéria de direito, cuja dificuldade se espelha nos pareceres de fl. 53 a fl. 104 oferecidos pela recorrente.

Não se justifica, pois, o indeferimento liminar da petição com este fundamento da manifesta improcedência da pretensão nela deduzida.

5 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se o despacho recorrido, a ser no tribunal *a quo* substituído por outro que respeite este julgado.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Embargos de terceiro. Petição inicial. Fotocópias de documentos. Declaração sobre o local escolhido para produção da prova testemunhal. Regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Salvo impugnação pela parte contrária, as fotocópias juntas pelo embargante com a sua petição «fazem prova plena dos factos e das coisas que representam».*
- 2 — *A declaração de se «pretender que a prova seja produzida directamente no tribunal de 1.ª instância» não configura qualquer dever das partes, antes constituindo um ónus, na medida em que, na falta de tal declaração, essa prova será produzida na repartição de Finanças.*

Recurso n.º 16 206, em que são recorrente António Álvaro Dias da Silva e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de embargos de terceiro, deduzidos por António Álvaro Dias da Silva contra a penhora efectuada no processo de execução fiscal em que figuram, como exequente, a Fazenda Nacional e, como executados, Jacinto & Castro, L.ª, e, posteriormente, Luís Teixeira Jacinto, o M.º Juiz do Tribunal de 1.ª Instância do Porto (2.º Juízo) proferiu despacho a rejeitar liminarmente a petição, com os seguintes fundamentos:

«[...] porque o embargante, em vez de documentos, juntou fotocópias não autenticadas de documentos, por isso, insusceptíveis de fazerem, por si, prova dos factos alegados e porque, embora haja arrolado duas testemunhas, não declara se pretende que a prova seja produzida directamente no tribunal de 1.ª instância, assim, é manifesto que os presentes embargos deverão, atento o disposto nos artigos 176.º, alínea g), e 181.º, § único, ambos do citado CPCI, ser rejeitados.»

Inconformado, o embargante recorreu, de tal despacho, para o tribunal tributário de 2.ª instância, formulando, na respectiva alegação, as conclusões que, em resumo, seguem:

«As fotocópias são documentos particulares, que, só por si, não fazem prova plena, e têm que ser complementados com produção de prova testemunhal e que o recorrente se propõe fazer; e

Não é necessário que o recorrente declarasse pretender que a prova fosse produzida directamente no tribunal, pois que os presentes autos correm termos no tribunal e a petição foi apresentada no mesmo tribunal.»

Não houve contra-alegação.

Por acórdão de fls. 37 e 38, o tribunal tributário de 2.ª instância declarou a sua incompetência para o conhecimento do recurso, in-

dicando, como competente, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

Remetido o processo a esta Secção, pela via permitida pelo artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho, o Ex.º Magistrado do Ministério Público, aqui em serviço, emitiu douto parecer no sentido do provimento do recurso.

E, com os vistos legais, o processo vem, agora, à conferência para decisão.

Decidindo, pois.

A questão que importa solucionar é a de saber se, juntas com a petição meras fotocópias de documentos atinentes à prova do alegado e arroladas ali testemunhas sem declaração de que se pretendia que essa prova fosse produzida directamente no tribunal de 1.ª instância, deve ou não ser liminarmente indeferida a petição apresentada.

Vejam os.

O artigo 181.º, § único, do CPCI, então em vigor — disposição ao abrigo da qual o Sr. Juiz lavrou o seu despacho de rejeição —, estabelecia que «se o fundamento alegado for o da alínea g) do artigo 176.º, a oposição será também rejeitada quando à petição se não junte o documento ou documentos necessários» (preceito aplicável aos embargos de terceiro, por força do artigo 186.º).

Daqui não se segue, porém, que tenham de ser juntos os originais desses documentos.

É que, e além do mais, o artigo 368.º do Código Civil dispõe, sobre a matéria, o seguinte:

«As reproduções fotográficas ou cinematográficas, os registos fonográficos e, de um modo geral, quaisquer outras reproduções mecânicas de factos ou de coisas fazem prova plena dos factos e das coisas que representam, se a parte contra quem os documentos são apresentados não impugnar a sua exactidão.»

De sorte que, salvo impugnação pela parte contrária, as fotocópias juntas pelo embargante «fazem prova plena dos factos e das coisas que representam».

Donde, neste ponto, merecer censura o decidido.

O Sr. Juiz invoca ainda, como fundamento do seu despacho, a falta de indicação, pelo embargante, do tribunal de 1.ª instância como o local escolhido para a produção da arrolada prova testemunhal.

Mas sem razão.

Na verdade, correndo termos pelo Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto a execução fiscal em causa (por se tratar de devedor domiciliado nesse concelho — cf. artigo 151.º, § 1.º, do CPCI) e sendo os embargos de terceiro «apresentados no tribunal [. . .] onde pender a execução» (artigo 186.º), sempre a oferecida prova testemunhal tinha de ser produzida, na hipótese vertente, «directamente no tribunal de 1.ª instância».

De todo o modo, e esclarecendo, será de salientar que a declaração de se «pretender que a prova seja produzida directamente no tribunal tributário de 1.ª instância» (artigo 90.º, § 3.º) não configura qualquer dever das partes, antes constituindo um ónus, na medida em que, «não tendo as partes declarado que pretendem produzir prova directamente no tribunal, será esta produzida na repartição de Finanças» (artigo 96.º, § 1.º).

Quer isto dizer que a falta da questionada declaração nunca poderia determinar a rejeição liminar da petição.

Consequentemente, e também por aqui, não pode manter-se o despacho em crise.

Pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, que deverá ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pelos motivos agora afastados. Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 250, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida António Rodrigues Torres, L.^{da} Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 50, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do

processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Incidência. Benefícios ou regalias sociais. Prémios de seguro.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Celebrado um contrato de seguro de grupo de capital diferido, por via do qual uma empresa instituiu benefícios «todos os trabalhadores ao seu serviço», indisputável é que esse seguro traduz um benefício concedido

directamente pela entidade patronal aos seus trabalhadores, enquanto tais.

- 2 — *Por isso, os respectivos prémios de seguro constituem «benefícios ou regalias sociais auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional», legalmente considerados rendimentos do trabalho e, consequentemente, sujeitos a imposto profissional.*

Recurso n.º 16 262, em que são recorrente Josein — Serviços de Navegação e Trânsitos, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Josein — Serviços, Navegação e Trânsitos, L.^{da}, deduziu impugnação judicial contra a liquidação do imposto profissional que, com referência aos anos de 1986 e 1987 e nos montantes, respectivamente, de 770 162\$ e 635 611\$, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do 2.º Bairro Fiscal de Lisboa, para o que, visando a anulação de tal liquidação, alegou, fundamentalmente e em resumo:

As referidas quantias foram liquidadas adicionalmente, nos termos do artigo 35.º do Código do Imposto Profissional, por a impugnante não ter retido o dito imposto respeitante aos prémios do seguro de vida que celebrara com a American Life Insurance Company a favor dos seus empregados;

Tais importâncias não constituem remuneração de trabalho, nomeadamente remuneração em espécie, pois não são pagas pela impugnante mas pela seguradora, pelo que a exigência do imposto em causa viola o disposto nos artigos 1.º e 26.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Em sede de julgamento, o M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (1.º Juízo) entendeu que «os prémios do referido seguro ter-se-ão de considerar integrados no conceito fiscal de rendimento de trabalho previsto na alínea f) do § 2.º do artigo 1.º do CIP» e, como tais, «sujeitos a imposto profissional» nos termos da citada disposição, pelo que julgou improcedente a deduzida impugnação.

Inconformada com o decidido, a impugnante levou recurso ao tribunal tributário de 2.ª instância, para sustentar, em conclusão da sua alegação, o que, em resumo, segue:

«As normas de incidência fiscal não podem ser aplicadas por analogia;

É o que acontece com a matéria da referida alínea f) do § 2.º do artigo 1.º do CIP;

As importâncias pagas por seguradora só seriam de considerar como remunerações de trabalho por analogia com a previsão do artigo 1.º (corpo) do CIP;

Para que tais realidades pudessem ser consideradas como sujeitas a imposto, tornava-se necessário que o legislador procedesse ao alargamento da base de incidência do imposto profissional;

A referida douta decisão não aplicou devidamente o artigo 1.º, § 2.º, alínea f), do CIP, pelo que deve ser revogada.»

Não houve contra-alegação.

Porque o tribunal tributário de 2.ª instância se declarou incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, foi o processo remetido a este Supremo Tribunal — Secção de Contencioso Tributário — pela via permitida pelo artigo 47.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário.

Aqui, o M.^{mo} Magistrado do Ministério Público foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos da lei, cumpre decidir.

E decidindo.

A instância recorrida considerou provados os seguintes factos:

«a) A impugnante realizou com a Companhia de Seguros Alico — American Life Insurance Company, relativamente aos exercícios de 1986 e 1987, um contrato de seguro de grupo de capital diferido, titulado pela apólice n.º 32 085, para todos os trabalhadores ao seu serviço, em que era garantido à pessoa segura o pagamento de um capital no prazo de um ano;

b) No exercício de 1987, a impugnante considerou como custo nas despesas com o pessoal o capital (do seguro do capital diferido), pago à referida companhia de seguros, em função do contrato realizado, no montante de 2 939 235\$, nos termos do artigo 35.º do Código das Contribuições e Impostos;

c) Porém, não incluiu, nas relações modelo 8, a que se refere o artigo 47.º do CIP, dos anos de 1986 e 1987, a título de outros rendimentos, os prémios de seguro pagos pela dita companhia de seguros aos seus empregados;

d) Face ao facto referido na alínea c), e por considerar que os prémios de seguro em causa estão sujeitos a imposto profissional, a repartição de Finanças procedeu às liquidações adicionais ora impugnadas, sendo 494 249\$ de imposto e 275 913\$ de juros, quanto ao ano de 1986, e 353 913\$ de imposto e 282 150\$ de juros, quanto ao ano de 1987.»

Expostos os factos, vejamos, agora, qual a solução jurídica adequada para a questão suscitada no recurso e que consiste em saber se os referenciados prémios de seguro são ou não de considerar rendimentos do trabalho, para efeitos de incidência de imposto profissional.

Pertinentemente, o CIP, então em vigor, dispunha:

«O imposto profissional incide sobre os rendimentos do trabalho em dinheiro ou em espécie, de natureza contratual ou não, periódicos ou ocasionais, fixos ou variáveis, seja qual for a sua proveniência ou o local, moeda e forma estipulada para o seu cálculo e pagamento (artigo 1.º);

Constituem rendimento do trabalho todas as respectivas remunerações, quer percebidas a título de ordenados, vencimentos, salários, soldadas ou honorários, quer a título de avenças, senhas de presença, gratificações, luvas, percentagens, comissões, corretagens, participações, subsídios, prémios, ou a qualquer outro (§ 1.º do citado artigo);

Para efeitos do disposto neste artigo, consideram-se também rendimentos do trabalho:

[. . .].

Os subsídios e outros benefícios ou regalias sociais auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional [alínea f) do § 2.º do mesmo artigo].»

Do exposto se vê, claramente, que os ditos prémios de seguro cabem na previsão legal dos «benefícios ou regalias sociais» referenciados na alínea que vem de ser transcrita.

Na verdade, sendo inquestionável que o contrato de seguro de grupo de capital diferido, celebrado entre a Companhia de Seguros Alico e a impugnante-recorrente, em que esta instituiu beneficiários «todos os trabalhadores ao seu serviço», surgiu em virtude e no âmbito dessa referida relação laboral, indiscutível é também que aquele seguro traduz um benefício concedido directamente pela entidade patronal aos seus trabalhadores, enquanto tais.

Donde os respectivos prémios de seguro constituírem, sem sombra de dúvida, «benefícios ou regalias sociais auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional», que a lei expressa e inequivocamente considera «também rendimentos do trabalho» (cf. § 2.º e sua alínea, citados).

Por conseguinte, e ao contrário do que sustenta a recorrente, as importâncias pagas e correspondentes aos falados prémios de seguro integram-se no conceito fiscal de «rendimentos do trabalho» e, conseqüentemente, são passíveis de imposto profissional, nos termos e por força dos atrás mencionados preceitos legais, ao caso directamente aplicáveis.

A sentença recorrida, julgando neste pendor, não violou qualquer disposição da lei, nomeadamente a invocada pela recorrente, sendo, pois, de manter.

Nesta conformidade, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com 60% de procuradoria.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 284, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Aliança Comercial Vidreira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 49, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir

seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixado.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Novembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravençional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa de que se tal tributo dever ser, e não for, pago antes do facto translativo, se levantará auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — a menos que «o procedimento para aplicação da multa» se extinga antes de lavrado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.*

Recurso n.º 16 296, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lidauto — Comércio de Automóveis, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 26, deste

processo de transgressão fiscal, instaurado contra Lidauto — Comércio de Automóveis, L.^{da}, com sede na Amadora, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 16 de Novembro de 1981 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 10 de Agosto de 1990, a fls. 19 e 20, foi contra esta deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado em Agosto de 1981 uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 47.º, 115.º e 156.º do CIMSISD, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios, no total de 3 632 746\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 27 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais rápido.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao CIMSISD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISD dispõe que se, como é o caso *sub judice* à face da acusação, a sisa dever ser, e não for, paga antes do acto ou facto translativo, se levantará

auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias efectuar o pagamento, sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto de sisa e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 310, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Salis — Sociedade de Artigos Eléctricos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 19, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial, por prescrição, não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir

seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coersiva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa de que se o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.*

Recurso n.º 16 316, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Luís Frutuoso. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 31, deste processo de transgressão fiscal instaurado contra João Luís Frutuoso, residente em Varatojo, Torres Vedras, despacho esse que, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita, ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 3 de Junho de 1983 com base em auto de notícia levantado ao identificado arguido em 30 de Maio de 1983.

Em 9 de Janeiro de 1991, a fl. 15, foi contra ele deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado em 1982 uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º, 115.º, n.º 5, e 157.º do CIMSÍSSD, concluiu pedindo a sua condenação em multa, e em imposto de sisa, agravamento e juros compensatórios, no total de 173 418\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 27 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o proce-

dimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravençional).

É de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coersiva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coersiva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao CIMSÍSSD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISDD dispõe que se, como é o caso *sub judice*, segundo a acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISDD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias efectuar o pagamento sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração, se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor do imposto de sisa e seus acréscimos constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISDD).

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*

2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.º*

3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa de que se o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISDD), e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.*

Recurso n.º 16 319, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Rodrigues Marques. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 38, deste processo de transgressão fiscal instaurado contra Fernando Rodrigues Marques, despacho esse que, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, manteve remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Pública».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 6 de Fevereiro de 1987 com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 27 de Junho de 1991, a fl. 27, foi contra este deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado em 1986 uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º, 115.º, n.º 5.º, e 157.º do CIMSISD, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios, no total de 440 248\$.

Apreciando esta acusação, o M.º Juiz lavrou, em 24 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91,

justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas ate ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e mais expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao CIMSISD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISD dispõe que se, como é o caso *sub judice* face à acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISD, e não o fizer, levantar-se-á auto de notícia para a si ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado esse auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias efectuar o pagamento, sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor do imposto de sisa e seus acréscimos constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve

ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 355, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Macrosil — Equipamentos Industriais, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 22, do Sr. Juiz do 2.^a Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o dou-

to parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal.

Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sento que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 360, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Proinstala — Projectos e Instalações de Equipamentos Especiais, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 22, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao pro-

cesso de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir

seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CPI).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor, ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravençional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).*

Recurso n.º 16 364, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Unitur — União de Operadores Turísticos Internacionais, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 41, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Uni-

tur — União de Operadores Turísticos Internacionais, L.^{da}, sediada em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 12 de Dezembro de 1986 com base em auto de notícia levantado à dita arguida em 9 de Dezembro de 1986.

Em 20 de Maio de 1992, a fls. 35 e 36, foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado em 1982, 1985 e 1986 várias infracções fiscais previstas e punidas pelos artigos 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa, na entrega ao Estado do imposto profissional deduzido aos salários dos seus trabalhadores dos meses de Dezembro de 1981 e 1984 e de vários meses de 1985 e 1986, e no pagamento de juros compensatórios, no total de 361 918\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 27 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por

prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento

para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 1.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidades penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 399, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jardim Infantil «A Vida». Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 19, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância

de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados. Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto «liquidado» no processo de transgressão. Ao contrário do que diz a Fazenda Pública, não há juros «liquidados». Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já

não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêm a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto nele fixado.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidado» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 422, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Restimar — Sociedade de Gestão e Organização Industrial, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 46, proferida nestes autos de transgressão contra Restimar — Sociedade de Gestão e Organização Industrial, L.ª, na qual se julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, ordenando-se a remessa dos autos à repartição de Finanças para procedimento quanto ao imposto, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, embora a multa fixada no processo se encontre prescrita, o imposto e juros compensatórios, nele liquidados, devem ser cobrados no mesmo, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.º Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como vem sendo decidido, uniformemente, por este Tribunal, prescrito o procedimento judicial, quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições de diversos códigos, tais como os artigos 115.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação

da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede, também, na hipótese dos autos em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava em processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e respectivos juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor, ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucio-*

nalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).

Recurso n.º 16 432, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Estabelecimentos Grandella, S. A. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 29, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Estabelecimentos Grandella, S. A., sediada em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma nova voluntas à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 27 de Fevereiro de 1987, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 2 de Junho de 1992 (a fls. 23 e 24) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado ilícitos

fiscais previstos e punidos pelos artigos 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa, na entrega ao Estado de imposto profissional deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, aos salários dos seus trabalhadores no ano de 1985, e no pagamento de juros compensatórios, no total de 1 748 870\$.

Face a esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 24 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque

em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõem que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento e, portanto, a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento

judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor, ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).
- 2 — Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º
- 3 — Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).

Recurso n.º 16 498, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Carra — Representações e Empreendimentos Comerciais, S. A. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.ºmº Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 30, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Carra — Representações e Empreendimentos Comerciais, S. A., com sede em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma nova voluntas à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 4 de Abril de 1989, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 21 de Maio de 1992 (a fls. 23 e 24) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa, na entrega ao Estado de imposto profissional deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, aos salários dos seus trabalhadores no ano de 1987, e no pagamento de juros compensatórios, no total de 4 750 926\$.

Face a esta acusação, o M.ºmº Juiz lavrou, em 20 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar

a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força

de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto. Imposto de transacções.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 2 — *Constitui fundamento de facto a determinação das entidades a quem a recorrente fez vendas e que pretende isentas em sede de imposto de transacções — artigo 11.º do Código do Imposto de Transacções (CIT).*
- 3 — *É então competente para o conhecimento do recurso, o tribunal tributário de 2.ª instância — artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF.*

Recurso n.º 16 547, em que são recorrente Bento e Sá, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Bento e Sá, L.^{da}, da sentença, de fls. 148 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação judicial que deduzira contra a liquidação do imposto de transacções, dos anos de 1982 a 1985, e respectivos juros compensatórios e agravamento, no total de 47 929 587\$.

Fundamentou-se a decisão na inexistência da «caducidade da correcção do valor tributável», já que efectuada nos termos da alínea b) — e não da alínea a) — do artigo 11.º do CIT, estar ausente a carência de elementos que possibilitaram conhecer o respectivo volume de transacções, de acordo com a mesma alínea b); e não constituir a omissão, na notificação, dos motivos ou fundamentos da alteração

do rendimento colectável, vício do acto tributário propriamente dito, não afectando a sua validade, por lhe ser posterior, mas apenas a sua eficácia, não estando assim tal omissão abrangida no conceito de preterição de formalidades legais da alínea *d*) do artigo 120.º do Código de Processo Tributário (CPT).

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«A) A opção pelas alíneas *a*) ou *b*) do artigo 11.º não está na esfera discricionária da Administração, devendo esta respeitar os pressupostos de facto que constam da previsão legal.

B) A possibilidade de correcção ao abrigo do artigo 11.º, alínea *a*), caducou em relação aos anos 1982, 1983 e 1984.

C) A existência de grandes compras por parte da recorrente não a torna obrigatoriamente devedora de imposto, nomeadamente quando o grosso das vendas é feito a entidades isentas.

D) O acto tributário não foi fundamentado de facto e de direito.

E) A fundamentação dos actos é um direito-garantia com protecção constitucional. A não fundamentação consubstancia uma inconstitucionalidade.»

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Na conclusão C) das suas alegações, a recorrente afirma que 'o grosso das vendas' foi 'feito a entidades isentas', donde tira a conclusão de que, quanto a essa parte das vendas, não devia imposto.

Significa o exposto que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, circunstância que, nos termos dos artigos 21.º, n.º 1, 22.º, n.º 1, alínea *b*), e 41.º, n.º 1, alínea *a*), do ETAF e 167.º do CPT, obsta a que este Supremo Tribunal Administrativo dele possa conhecer por ser, para tanto, competente o tribunal tributário de 2.ª instância.

Termos em que sou de parecer que se declare este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso.»

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência do tribunal.

Ora, este Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, para apreciação do presente recurso.

É que, nas alegações e conclusões deste, a recorrente levanta questão de facto impeditivas de tal conhecimento.

Na verdade, na alínea C) destas, pretende que «o grosso das vendas é feito a entidades isentas», pelo que seria insignificativa a «existência de grandes compras».

Quer dizer: do grande volume de compras não poderia concluir-se, ao contrário do que pretende a administração fiscal, idêntico volume de vendas sujeitas a imposto.

Note-se, todavia, que a recorrente não questiona propriamente a isenção «pessoal» das entidades a quem vendem — o que seria questão de direito —, mas a própria existência de vendas a entidades cuja isenção não é posta em causa, o que é, sem dúvida, questão de facto.

Ou seja: a recorrente não discute se as entidades a quem alegadamente vendeu, estão, ou não, «isentas» mas, antes, que há vendas tributadas que o não deviam ter sido por se tratar de compradores isentos.

A incidência de facto insere-se, pois, na determinação destes e, consequentemente, das próprias vendas — questão de facto —, para

só depois — questão de direito — se decidir se estas estão ou não, *hoc sensu*, «isentas».

E, por outro lado, como é óbvio, não está, ora, em causa — pois tão-só a competência do tribunal — a relevância jurídica de tal asserção, a apreciar, antes, pelo tribunal competente.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do ETAF —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea *a*), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea *b*) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça — artigos 5.º, § único, e 6.º, § 3.º, da Tabela — em 50 000\$ e a procuradoria em 50%.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto de sisa. Determinação da lei aplicável. Momento relevante.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na previsão da norma tributária inclui-se o facto jurídico — facto tributário — cuja verificação acarreta o nascimento da obrigação de imposto.*
- 2 — *E daí que tal facto, implicando directa e necessariamente a constituição da obrigação tributária, seja tido como o momento decisivo para determinar a lei aplicável no caso concreto.*
- 3 — *Em sede de imposto de sisa, o respectivo facto tributário é constituído pela transmissão, a título oneroso, do direito de propriedade sobre bens imóveis e, por conseguinte, é ao momento dessa transmissão que se há-de referir a aplicação do direito.*

Recurso n.º 16 570, em que são recorrente Afonso da Nazaré Alves Moreira e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Afonso da Nazaré Alves Moreira, devidamente identificado nos autos, deduziu, perante o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, impugnação judicial contra a liquidação do imposto de sisa, efectuada pela Repartição de Finanças do 16.º Bairro Fiscal desta cidade, com referência à «compra de um imóvel para revenda», alegando, como fundamento, erro na taxa aplicada e solicitando, como pedido, a anulação parcial de tal liquidação.

Em sede de julgamento, o M.ºmº Juiz, no entendimento de que «a liquidação terá de reportar-se à data da escritura, à taxa de 15 % a que se refere a Lei n.º 33/83, de 21 de Outubro, acrescida do adicional de 15 % criado pelo artigo 35.º do Decreto-Lei n.º 139/85, de 6 de Maio», julgou improcedente a deduzida impugnação.

Com o assim decidido não se conformou o impugnante e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

«4) A aquisição do bem operou-se em 29 de Outubro de 1985 para o ‘mundo do comércio’;

B) E só em 29 de Outubro de 1989, por força da caducidade da condição — condição a título resolutivo —, surgiu o facto tributário, que veio a dar lugar à liquidação do devido imposto — sisa —, esta requerida em 28 de Novembro de 1989, nos termos do artigo 115.º, n.º 5, do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CSISSD);

C) Ora, surgindo o facto tributário em 29 de Outubro de 1989, só nesta data o acto encontra eco na lei;

D) E os normativos aplicáveis são os desse momento — Decreto-Lei n.º 144/86, de 16 de Junho;

E) Pelo que deve revogar-se a decisão recorrida, fazendo-a substituir por douto acórdão que acolha a pretensão do recorrente.»

Não houve contra-alegação.

O Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido do não provimento do recurso.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, a sentença recorrida deu como assente o seguinte:

«a) A liquidação da sisa impugnada foi efectuada sob o conhecimento n.º 65/90 e refere-se à compra de um prédio urbano, sito na Rua de Pascoal de Melo, 29 a 45, em Lisboa, inscrito na matriz predial urbana da freguesia de São Jorge de Arroios, sob o artigo n.º 129;

b) A questionada liquidação foi motivada pela não revenda do imóvel no prazo de dois anos, a que se refere o n.º 1 do artigo 16.º do CSISSD, nem nos dois anos subsequentes concedidos pela prorrogação dos mesmos, solicitada em 29 de Outubro de 1987, o que originou a requisição da liquidação da sisa pelo contribuinte;

c) Se não houve revenda do imóvel, ocorreu a tradição do mesmo através de escritura pública, lavrada em 29 de Outubro de 1985, no 16.º Cartório Notarial de Lisboa;

d) A liquidação da sisa reporta-se à data da escritura (29 de Outubro de 1985), à taxa de 15 %, a que se refere a Lei n.º 33/83, de 21 de Outubro, acrescida do adicional de 15 %, criado pelo artigo 35.º do Decreto-Lei n.º 139/85, de 6 de Maio.»

Posto isto, *quid jūris?*

A questão que vem suscitada consiste, fundamentalmente, em saber qual o momento relevante para a determinação da taxa a aplicar na sisa devida pela transmissão em causa.

Vejam, pois.

A prestação de carácter patrimonial em que se traduz o imposto é sempre estabelecida por lei (artigo 106.º da Constituição) e, por isso, se deverá ter a obrigação tributária como uma obrigação *ex lege*.

Ora, na previsão da norma tributária, inclui-se o facto jurídico — facto tributário —, cuja verificação acarreta o nascimento da obrigação de imposto.

E daí que tal facto, implicando directa e necessariamente a constituição da obrigação tributária, seja tido como o momento decisivo para determinar a lei aplicável no caso concreto.

Em suma, e no dizer de Alberto Xavier (in *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 548-549), «é o momento da realização do facto tributável que define o momento ao qual se há-de referir a aplicação do direito, fixando a norma a aplicar e a situação da vida que nesta se há-de subsumir».

Por conseguinte, sabendo-se que, em sede de imposto de sisa, o respectivo facto tributário é constituído pela «transmissão, a título oneroso, do direito de propriedade onde figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis» (artigo 2.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações, será de atender ao momento dessa transmissão para determinar a lei aplicável no que concerne, dada a questão em apreço, à taxa do imposto.

Asserção que em nada é prejudicada pela circunstância de, no caso, depararmos com uma isenção de sisa, relativa à aquisição de prédios para revenda, que caducou em virtude de o prédio adquirido não ter sido revendido no prazo legalmente fixado para esse efeito.

É que, configurada a hipótese de uma isenção sujeita a condição resolutiva (cf. artigos 11.º, n.º 3, e 16.º, n.º 1, do dito código), o facto tributário, constitutivo da obrigação de imposto, verificou-se com a transmissão do imóvel, mas a sua eficácia ficou dependente de uma condição suspensiva — a caducidade da isenção.

Quer isto dizer que, mesmo em tal hipótese, será sempre «o momento da realização do facto tributável que define o momento ao qual se há-de referir a aplicação do direito [...]».

O que, aliás, se mostra conforme ao artigo 10.º do citado código, segundo o qual a «incidência da sisa [...] regular-se-á pela legislação em vigor ao tempo em que se efectuar a transmissão».

Ora, na espécie vertente, a compra do prédio urbano em causa, ou seja, a transmissão, a título oneroso, do direito de propriedade sobre esse imóvel, ocorreu em 29 de Outubro de 1985 [cf. alíneas a) e c) do relato em matéria de facto], pelo que será de aplicar, no caso, a taxa fixada pela Lei n.º 33/83, de 21 de Outubro, com o adicional criado pelo artigo 35.º do Decreto-Lei n.º 139/85, de 6 de Maio, por ser esse o direito vigente ao tempo daquele referenciado facto tributário.

A sentença sob recurso julgou neste pendor e, por isso, é de manter.

O que equivale a recusar a tese do recorrente vertida nas conclusões da sua alegação.

Nos termos expostos, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto do selo. Fiança. Acessoriedade. Artigo 94.º da Tabela.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A acessoriedade prevista no artigo 94.º da Tabela do Imposto do Selo é meramente formal, que não substancial, não se referindo ao carácter necessariamente acessório da fiança, ut. artigo 627.º do Código Civil, mas ao próprio acto, em si, da concretização jurídica desta.*
- 2 — *Assim, é passível de tal tributo a fiança constituída por acto autónomo do da obrigação principal, quer o contrato de que esta deriva esteja ou não expressamente taxado ou incluído na mesma tabela.*

Recurso n.º 16 577, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ana de Lemos Veiga Gil Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença, de fls. 33 e seguintes, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Ana de Lemos Veiga Gil Ferreira, com os demais sinais dos autos, contra a liquidação do imposto do selo de 84 686\$, da Repartição de Finanças de Santo Tirso, consequentemente a anulando.

Fundamentou-se a decisão em que «a norma do artigo 94.º da Tabela do Selo faz supor, claramente, que o legislador fiscal pretendeu evitar uma sobreposição do imposto do selo: no sentido de que só um contrato deve lavrar-se», pelo que «o que se deve é atentar em saber, primeiro que tudo, se a fiança é acessória de contrato especialmente taxado na tabela e, se o for, então a fiança não é taxada — artigo 94.º da Tabela Geral», uma vez que esta, «por definição e natureza, é sempre acessória da obrigação principal e não terá sido nesse sentido literal que o legislador se referia a ela — artigo 627.º do Código Civil». Assim, «se o contrato principal, de que a fiança é garante, está especialmente taxado na Tabela Geral, esse contrato

é que deve ser taxado e o de fiança ‘por subsidiário ou acessório daquele’ já o não deve ser», «pouco interessando saber se o contrato de fiança faz parte do mesmo título ou instrumento do contrato principal». «Ora, no caso dos autos, o contrato principal — dito de ajuda financeira — configura-se como de constituição de dívida e ou mútuo pelo que está especialmente taxado no artigo 54.º da Tabela Geral», pelo que a fiança não é tributada «esteja ela constituída no mesmo título ou em instrumento à parte (como foi o caso), já que, neste sentido, é sempre acessória dada a taxação especial do contrato que garantia».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«O artigo 94.º da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) tributa a fiança à taxa de 5 % quando esta não seja acessória de qualquer contrato especialmente tributado na mesma tabela.

A característica essencial da acessoriedade decorrente do conceito de direito civil plasmado no artigo 627.º, do Código Civil, nada tem a ver com a acessoriedade referida no artigo 94.º da Tabela, para efeitos de tributação da fiança em imposto do selo.

A acessoriedade a que se refere o artigo 94.º não é aferida ao contrato principal, mas em relação a qualquer contrato especialmente tributado na tabela.

Nele não se diz que a fiança não seja acessória da obrigação principal, porque o é por definição, mas, antes, que aquela é taxada nos termos daquele normativo quando não seja acessória de qualquer contrato especialmente tributado na tabela.

A fiança é considerada acessória de qualquer contrato especialmente taxado na tabela, para efeitos de exclusão da tributação em imposto do selo, desde que conste do contrato principal, do mesmo instrumento ou título do contrato que garante.

Se, embora acessória por definição e imposição da lei, for prestada em documento avulso, fora do contrato principal, perde a característica de acessoriedade que a distingue e, nestas condições, fica sujeita ao respectivo imposto.

Isto porque estamos em presença de dois documentos distintos e o imposto do selo, no dizer do artigo 1.º do regulamento ‘recai sobre todos os documentos, livros, papéis, actos e produtos’ designados na Tabela.

Por outro lado, como fiança acessória entende-se aquela que resulta por imposição da lei ao contrato principal.

Se a fiança for exigida pelo credor para sua garantia sem imposição legal, resultando esta apenas da exigência de uma das partes, passa a constituir um acto voluntário, não sendo considerada acessória do contrato principal e, por isso, também sujeita ao selo do artigo 94.º

É sempre devido a selo do artigo 94.º da TGIS quando a fiança não acessória de qualquer contrato especialmente tributado na Tabela, quer por não decorrer de imposição da lei ao contrato principal, quer por não ter sido constituída no mesmo instrumento ou título que documenta o contrato cujo encargo garante.»

E concluiu, por sua vez, contra-alegando, a impugnante:

«I) Os argumentos interpretativos invocados pela recorrente não podem proceder, por não encontrarem qualquer suporte jurídico no texto e no espírito do artigo 94.º da TGIS.

II) Eles conduziriam, pelo contrário, a uma grave violação da intenção do legislador em evitar a dupla tributação do imposto do selo.

III) O único requisito substancial do artigo 94.º da TGIS é o de existir um contrato principal que esteja especialmente taxado na referida tabela.

IV) O contrato de ajuda financeira de cujo devedor ou mutuário a recorrida se constituiu fiadora está previsto nos artigos 54.º e 61.º da TGIS.

V) A acessoriedade de que o artigo 94.º fala não é um verdadeiro requisito autónomo para a aplicação daquela norma mas sim a referência à normal relação que liga uma fiança ao contrato garantido e à forma como aquela está ligada a este.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que «não há lógica, nem doutrina, nem letra no artigo 94.º da Tabela, que permita concluir que a acessoriedade da fiança relativamente ao negócio principal só ocorre quando uma e outro são lavrados no mesmo título»; por outro lado, a letra da norma e a lógica (cf. a norma de hermenêutica plasmada no artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil) obrigam a interpretar o artigo 94.º referido como querendo significar que «fiança acessória de» é «fiança relacionada com», «fiança que diga respeito a 'contrato taxado na tabela'».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«A) Em 27 de Dezembro de 1991 a impugnante obrigou-se como fiadora de António Manuel Veiga Devesa Gil Ferreira, seu filho, a garantir, como principal pagador, o reembolso da ajuda, juros compensatórios e moratórios, até ao montante de 16 937 192\$, no contrato que o IFADAP celebrou com aquele seu filho.

B) O termo dessa fiança — constante de fl. 13 e aqui dado como reproduzido — foi feito em documento distinto e separado no tempo, do contrato referido em A).

C) No contrato referido em A) — constante de fl. 12 e aqui dado como reproduzido —, além da ajuda financeira concedida, sob a forma de abertura de crédito em instituição bancária da escolha do beneficiário [cláusula c)], estipulou-se que o IFADAP podia exigir-lhe garantias reais ou outras para assegurar o reembolso das importâncias recebidas [cláusula g)].

D) A fiança referida em A) foi prestada no âmbito da estipulada cláusula contratual.

E) O contrato de ajuda financeira referido em A) e C) não foi selado, nem se mostra que o respectivo selo tenha sido pago por verba.

F) Por selo de verba, a impugnante pagou a quantia de 84 886\$, em 31 de Dezembro de 1991, que inclui uma coima de 200\$, pela Repartição de Finanças de Santo Tirso (1.ª Repartição), montante calculado e liquidado de acordo com o artigo 94.º da Tabela do Imposto do Selo, à taxa de 5 % sobre o valor de 16 937 192\$ e pago pelo conhecimento n.º 3047, livro 8-A.

G) O beneficiário da ajuda financeira fez ao Ministro das Finanças o pedido de isenção de imposto liquidado que foi desatendido com o fundamento em que «as fianças só estão sujeitas ao imposto de selo quando não sejam acessórias de qualquer contrato especialmente taxado na dita tabela» e que «só as constituídas no mesmo instrumento ou título que documente o contrato cujo encargo garantem, devem considerar-se acessórias do acto principal», e que por «a fiança em causa não ter sido constituída no mesmo instrumento fica sujeita ao

imposto de selo do citado preceito» — 6.ª Direcção de Serviços da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

H) A impugnante, em 17 de Março de 1992, reclamou graciosamente da liquidação do imposto, sem obtenção de pronúncia sobre o pedido.

I) A petição deu entrada em 6 de Julho de 1992.

J) A impugnante não recorreu contenciosamente do indeferimento da reclamação referida em G).»

Vejam, pois:

A questão dos autos é a da interpretação do artigo 94.º da Tabela do Imposto do Selo.

Nos termos deste normativo, a «fiança» é tributada quando «não seja acessória de qualquer contrato especialmente taxado nesta Tabela».

E o problema presente é o da compreensão e alcance de tal acessoriedade.

Como acima se referiu, a decisão recorrida considerou-a em sentido substancial: sendo o intuito legal o de evitar a dupla tributação ou uma sobreposição do imposto do selo e a fiança sempre acessória da obrigação principal — artigo 627.º do Código Civil —, só haveria lugar a tributação quando ela se referisse a um contrato não especialmente taxado na tabela, o que não era o caso.

Por sua vez, a Fazenda recorrente pretende que o sentido ali expresso é meramente formal, referindo-se tal acessoriedade, antes, ao instrumento legal de concretização da fiança: se é autónomo ou separado, há lugar ao imposto.

Quid juris, pois?

É questionada a natureza jurídica do imposto do selo — cf. *Fisco*, n.ºs 36-35 —, entendendo-o uns como um imposto indirecto — Brás Teixeira, *Princípios*, p. 56 —, ou sobre a riqueza — Soares Martinez, *Manual*, p. 54 —, ou, ainda, como receita de natureza parafiscal — cf. publicação citada.

A dificuldade, *de jure constituto*, resulta, nomeadamente, da inexistência legal de uma norma geral de incidência do imposto, limitando-se o regulamento respectivo — artigo 1.º — a remeter para a Tabela.

Este normativo define, todavia, o seu objecto: «os documentos, livros, papéis, actos e produtos». «Ou seja, a matéria colectável é diversa, mesmo que se tente encontrar, como linha condutora, a circulação de riqueza, de bens e valores» — cf. *Fisco cit.*

Ora, é esse critério legal que há-de orientar a interpretação do dito artigo 94.º

E dele resulta que o que a lei privilegia é o próprio acto ou documento em si, já que, na própria terminologia legal, o imposto recai sobre todos os documentos, livros, actos e produtos.

Sendo a fiança sempre acessória da obrigação principal, como se disse, elas podem, todavia, ser concretizadas por um ou mais actos e, de acordo com isso, ela será ou não tributada em imposto do selo.

A lei acolheu, pois, um conceito de acessoriedade formal e não substancial: só aquele está de acordo com a resultante do dito artigo 1.º do regulamento.

Ao que acresce que a interpretação preconizada na sentença recorrida não só é ilógica como não consegue evitar a predita «sobreposição do imposto do selo, no sentido de que só um contrato deve lavar-se».

É que, nos termos do artigo 61.º da Tabela, são igualmente tributados os aí designados contratos sem tributação específica: os «feitos perante qualquer repartição pública, estabelecimentos do Estado, corpos administrativos ou pessoas colectivas de utilidade pública administrativa que não estejam especialmente incluídos nesta Tabela».

Assim, sendo sempre tributados todos os contratos, tanto os especialmente taxados na Tabela, como os não incluídos nesta, não se vê razão para a fiança não ter tributação autónoma apenas quando referente àqueles primeiros.

Se o escopo legal fosse evitar aquela «sobreposição» ou dupla tributação, nunca a constituição da fiança devia ser tributada em imposto do selo, quer o contrato donde resulta a obrigação principal estivesse ou não especialmente previsto ou «taxado» na Tabela. De outro modo, sempre, no segundo caso, se verificaria tal sobreposição.

O critério legal é, antes, meramente formal: a referida acessoriedade revela-se ou concretiza-se pela elaboração de um único instrumento legal ou pela prática de um só acto.

Se a fiança é, pois, constituída em acto diverso do do contrato de que é acessória, é esse acto em si que é autonomamente tributado.

Em imposto do selo, como acima se salientou, são tributados documentos, actos e papéis: dois actos são assim duplamente tributados, mesmo que um seja acessório do outro.

É, aliás, neste sentido a jurisprudência deste Tribunal: cf., por todos, o acórdão de 28 de Fevereiro de 1969, in *Apêndice ao Diário da República*, pp. 193 e seguintes.

E foi com o propósito de com ela uniformizar a doutrina da administração fiscal, que a circular n.º 24/77, de 10 de Outubro de 1977, da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, veio determinar a revisão do seu anterior entendimento acerca do princípio da acessoriedade consagrado nos artigos 94.º e 99.º da Tabela, no sentido de não sujeitar ao respectivo imposto do selo «a fiança ou hipoteca, sempre que estas sejam constituídas no mesmo instrumento ou título que documento o contrato cujo cumprimento garantem, por deverem considerar-se acessórias do contrato principal», assim alterando a sua doutrina anterior expressa de que «se a fiança for exigida pelo credor, para sua garantia, sem imposição legal, resultando esta apenas da exigência de uma das partes, passa a constituir um acto voluntário, não sendo considerada acessória do contrato principal e, por isso, também sujeita ao selo do artigo 94.º».

Cf. Herculano Curvelo e Cardoso dos Santos, *O Imposto do Selo*, p. 377, nota 1, e Monteiro Guerreiro e Assis Ferreira, *idem, ibidem*, p. 385.

Nos autos, como resulta expresso do probatório, a fiança foi constituída por instrumento diverso do do contrato principal, pelo que está efectivamente sujeita ao imposto do selo do artigo 94.º da Tabela respectiva.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso da Fazenda Pública, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se improcedente a impugnação.

Custas pela impugnante e ora recorrida, na 1.ª instância e neste Supremo Tribunal Administrativo, fixando-se, aqui, a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISSD). Artigo 97.º, § único. Legitimidade do representante da Fazenda Pública para requerer 2.ª avaliação. Não revogação do preceito pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Mesmo após a entrada em vigor do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), a administração fiscal, então através do representante da Fazenda Pública tem legitimidade para requerer as avaliações a que se refere o artigo 97.º, § único, do CIMSISSD.*

2 — *Porque norma especial e de direito substantivo, aquele artigo 97.º não foi revogado nem pelo artigo 155.º do Código de Processo Tributário (CPT), nem pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou este mesmo CPT.*

Recurso n.º 16 589, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos o Ministério Público e Manuel Vitorino Rodrigues. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo, agindo nos termos do artigo 42.º do CPT, conjugado com o disposto no § único do artigo 97.º do CIMSISSD, veio, em 17 de Junho de 1992, impugnar judicialmente a 2.ª avaliação efectuada nos termos do artigo 96.º deste último diploma no processo de avaliação n.º 1/90, instaurado na Repartição de Finanças de Vila Nova de Cerveira, processo apenso, nos termos do artigo 57.º ainda do mesmo diploma, alegando, em síntese, preterição de formalidades legais por carência ou deficiência de fundamentação no processo de 2.ª avaliação, pedindo seja declarada nula tal avaliação.

Juntou, por fotocópia, os termos das 1.ª e 2.ª avaliações, tirados do apenso.

Informados os autos nos termos do artigo 129.º n.º 2, alínea c), do CPT, o processo foi ao Sr. Juiz daquele tribunal que, em sucinto despacho, de fl. 11 declarou caduco o direito de impugnação, já que a Fazenda Pública e o Ministério Público são, quer institucionalmente quer na economia da redacção dos artigos 96.º e 97.º, § único, do Código da Sisa, entidades distintas, sendo o prazo de impugnação de oito dias para as partes, nomeadamente o fisco, «em sintonia, aliás, com a filosofia dos mais recentes diplomas fiscais, designadamente o CPT».

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 13, logo alegado e concluído do seguinte jeito:

«1 — O despacho em recurso violou o disposto no § único do artigo 97.º do CIMSISD, porquanto fez dele uma interpretação restritiva/revogatória indevida.

2 — Porquanto ‘distinguiu onde a lei não distingue’, limitando sem fundamento, direitos/competências da Fazenda Pública.

3 — A Fazenda Pública era, na economia da lei aplicável e na do sistema, representada pelo agente do Ministério Público das Contribuições e Impostos.

4 — O citado artigo 97.º ao referir o Ministério Público engloba competências/funções que, posteriormente, após a vigência do CPT, foram distribuídas por dois órgãos distintos: o Ministério Público e o representante da Fazenda Pública.

5 — O direito de impugnar e o prazo respectivo (dois anos) revestem natureza substantiva, não sendo afastado por lei posterior (processual ou substantiva), tendo sido exercido com legitimidade e no prazo legal, na hipótese em apreço.

6 — Nem o ETAF nem a Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (LPTA), nem qualquer diploma revogaram a Organização dos Serviços de Justiça Fiscal (OSJF) nesta parte, ou seja, no âmbito dos direitos que legitimamente cabem à Fazenda Pública na defesa dos seus legítimos interesses, como foi o caso, porquanto a norma em apreço se configura como especial (não excepcional) relativamente ao CPT, concretamente.

7 — É que não estão em questão infracções de natureza criminal onde o Ministério Público (Magistratura) pudesse/devesse exercer a acção penal-fiscal, na medida em que se trata de um processo de natureza meramente declarativa.

Termos em que, deve o despacho recorrido ser revogado por violar as normas supra-referidas, mandando-se prosseguir os autos os seus adequados termos.»

O recurso foi admitido e notificado.

O magistrado do Ministério Público contra-alegou, de fl. 19 a fl. 22, concluindo:

«1 — O Ministério Público e a Fazenda Pública nos tribunais administrativos são entidades distintas, orgânica e funcionalmente, com representantes próprias.

2 — A Fazenda Pública não tem legitimidade para deduzir impugnação judicial de acto tributário por ela praticado.

3 — As normas do artigo 97.º e seu § único do Código da Sisa contrariam o disposto no artigo 155.º do CPT.

4 — Consequentemente, encontram-se revogados pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril.

5 — O duto despacho recorrido não violou o disposto no § único do artigo 97.º do Código da Sisa.

Também, em contra-alegações, o contribuinte sustenta que, «como resulta do CPT, a Fazenda Pública está hoje colocada em posição de igualdade com os contribuintes e, consequentemente, não pode beneficiar do dilatado prazo de dois anos que o § único do artigo 97.º confere ao Ministério Público sob pena de subversão desse princípio que informa diversas disposições e preceitos do CPT.

Porque contra-alegante, o Ministério Público não teve vista neste Tribunal.

Correram-se os vistos.

Em sede factual há a registar no despacho recorrido:

A Fazenda Pública impugnou a 2.ª avaliação efectuada, nos termos do artigo 96.º do Código da Sisa, em 21 de Setembro de 1990, cujo resultado foi notificado ao contribuinte em 9 de Novembro de 1990, tendo o processo dado entrada no tribunal em 23 de Junho de 1992, invocando a autora os termos do § único do artigo 97.º do diploma.

Na essência são dois problemas a decidir:

1.º Se a Fazenda Pública tem legitimidade para impugnar;

2.º Se o fez em tempo.

Vejamos:

Com a OSJF, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 45 006, de 27 de Abril de 1963, foram criados os Tribunais de 1.ª e 2.ª Instâncias das Contribuições e Impostos e o Ministério Público junto dos mesmos tribunais e dos serviços de administração fiscal, como «órgão promotor da acção de justiça fiscal e verificador do cumprimento das leis tributárias» — artigos 1.º e 48.º da OSJF.

O Ministério Público, a quem competia representar a Fazenda Pública, era constituído pela hierarquia da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, que o representava nos tribunais fiscais — artigos 51.º, 53.º e 54.º da OSJF.

Tal representação foi alterada pelo ETAF, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, que, além do mais:

Transformou os tribunais das contribuições e impostos em tribunais tributários — artigo 109.º;

Criou a figura autónoma dos «representantes da Fazenda Pública», atribuindo a estes a defesa dos legítimos interesses daquela nos referidos tribunais — artigos 72.º a 74.º

Reservou para o Ministério Público (Magistratura) a defesa da legalidade e promoção da realização do interesse público nos mesmos tribunais, e já não também nos serviços de administração fiscal, passando a ser representado pela hierarquia da Procuradoria-Geral da República — artigos 69.º a 71.º

Posteriormente veio o CPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, classificar as competências do Ministério Público (artigo 41.º) e do representante da Fazenda Pública (artigo 42.º) nos tribunais tributários.

Assim, desde a entrada em vigor do ETAF — 1 de Janeiro de 1985 — o Ministério Público e a Fazenda Pública são entidades distintas, orgânica e funcionalmente, com representantes próprios: a primeira pelos seus magistrados, a segunda pelo representante da Fazenda Pública.

Na primitiva redacção do artigo 97.º do CIMSISD podiam recorrer, além do contribuinte, o chefe da Secção de Finanças e o director de Finanças.

Porém, esta e outras normas do mesmo diploma foram alteradas em 1965 pelo Decreto-Lei n.º 46 369, de 7 de Junho, no sentido de as harmonizar com o vertido na OSJF.

A faculdade de recorrer ficou reservada ao contribuinte e ao Ministério Público das Contribuições e Impostos.

No CPT o direito de impugnar e a que ao contribuinte — artigos 19.º, alínea e), 23.º, alínea d), 37.º, alínea c), 120.º, 123.º e 155.º A Fazenda Pública tem legitimidade para intervir no processo, v., entre outros, artigos 37.º, alínea b), 42.º, 131, n.º 1, 139.º, 167.º e 171.º

O artigo 42.º, n.º 1, alínea *a*), ao CPT dispõe: «compete ao representante da Fazenda Pública nos tribunais tributários: a representação da administração fiscal no processo de impugnação judicial».

Mas daqui pode inferir-se que o representante da Fazenda Pública, como pretende o Ministério Público contra-alegante, não pode impugnar, só podendo ser réu no processo de impugnação? É evidente que não.

Várias disposições legais contidas nos códigos dos impostos abolidos e nos não abolidos — como é o caso do CIMSISDD — referem de modo sistemático a expressão «Fazenda Nacional, representadas pelo Ministério Público (das Contribuições e Impostos)» (artigos 70.º e 79.º, § 4.º, do CCI ou no artigo 284.º do CCPHA e artigo 12.º do Código do Imposto de Transacções), isto já depois da entrada em vigor do ETAF.

Ora, nesta linha e após o ETAF, o representante da Fazenda Pública nos casos supracitados podia e pode impugnar, já que está a defender interesses da Fazenda, pelo que nesta parte impecem totalmente as alegações do Ministério Público contra-alegante, e do recorrido particular.

2 — Assente que o representante da Fazenda Pública tem, no caso dos autos legitimidade para impugnar, vamos agora apreciar as três últimas conclusões das contra-alegações do Ministério Público no que é acompanhado pelo recorrido particular.

As normas do artigo 97.º e seu § único do Código da Sisa contrariam o disposto no artigo 155.º do CPT, encontrando-se consequentemente revogadas pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, não tendo o despacho recorrido violado o § único do referido artigo 97.º do CIMSISDD?

A resposta é negativa. Vejamos porquê.

Entende o Ministério Público que às normas do artigo 97.º e § único em causa, como parte útil e desde a entrada em vigor do ETAF — 1 de Janeiro de 1985 — restava a garantia para o contribuinte de poder impugnar judicialmente, com fundamento em preterição as formalidades legais (vício de forma), sendo ainda de admitir a impugnação com outros fundamentos lesivos do interesse dos contribuintes em obediência ao artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa, como se tem vindo a pronunciar a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — 2.ª Secção —, entre outros, o acórdão n.º 14 546, de 27 de Janeiro de 1993, ainda inédito.

E isto está absolutamente certo.

Mas já não está certa a afirmação feita nas alegações de que «as funções do Ministério Público (entendemos que se pretende referir o Ministério Público das Contribuições e Impostos que, como vimos, após a entrada em vigor do ETAF, foi substituído pelo representante da Fazenda Pública) deixaram de ser extensíveis aos serviços da administração fiscal e, por via disso, ficou sem conteúdo a parte que lhe permitia impugnar».

Quer dizer, por virtude da vigência do ETAF, a administração fiscal ficaria sem poder requerer as avaliações e, como não se distingue, teríamos de concluir que tanto se referia à 1.ª como à 2.ª.

Ora, o mínimo que podemos dizer é que a tese é absolutamente indefensável.

Um pouco à frente aquele magistrado escreveu «deste modo, o artigo 97.º do Código da Sisa contraria o disposto no artigo 155.º do CPT. E o artigo 11.º, do já citado Decreto-Lei n.º 154/91 revogou,

entre outras, toda a legislação contrária ao CPT. Está, pois, revogada aquele artigo 97.º»

Não é assim.

Aquele artigo 155.º, único do capítulo III do título III do CPT, capítulo III equiparado de «da impugnação dos actos de fixação dos valores patrimoniais» refere-se apenas ao contribuinte mas não implica o afastamento total da acção da administração fiscal.

E não revogou por si e por interpretação do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91 a norma especial, v. artigo 1.º do CPT e artigo 97.º do CIMSISDD.

É conveniente transcrever o referido artigo 11.º:

«É revogado, a partir da entrada em vigor do CPT, aprovado pelo presente decreto-lei, o Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na redacção aprovada pelo Decreto-Lei n.º 45 005, de 27 de Abril de 1963, com as posteriores alterações, bem como toda a legislação contrária ao código aprovado pelo presente decreto-lei, salvo as excepções previstas neste diploma e no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).»

Para além da revogação do CPCI — primeira parte do preceito —, e para além das excepções previstas no CPT e no RJIFNA revoga-se toda a legislação contrária ao CPT.

Mas, note-se, o CPT é uma lei processual, enquanto que o artigo 97.º do CIMSISDD é uma lei substantiva e especial, como acima referimos, o que importa dizer que não é contrária ao artigo 155.º do CPT nem é abrangida pela norma revogatória do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril.

E, muito linearmente, com toda a simplicidade, fazemos esta pergunta: seria concebível que só o contribuinte pudesse impugnar as avaliações e já não o pudesse fazer a Fazenda Pública? A resposta é evidente. Não.

E quanto ao prazo de dois anos? Nada existe que o suprima ou sequer diminua igualmente para oito dias.

A asserção justifica-se muito simplesmente. É que enquanto o contribuinte, por posse, usufruição ou direito de propriedade conhece bem e por mais ou menos tempo o bem, à administração fiscal seria praticamente impossível ou quase, obter idêntico conhecimento em prazo tão limitado, já que os serviços de fiscalização precisam de tempo e disponibilidade para obter informações sobre os bens e sobre outros semelhantes e sobre os valores praticados na zona.

De *jure condendo* poder-se-á limitar este prazo para a administração fiscal, mas, de *jure constituto* ele mantém-se.

É pelo exposto que se acorda em dar provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se a sua substituição, salvo se outro motivo obstar, por sentença que conheça a impugnação.

Isento de custas o Ministério Público.

Custas pelo recorrido particular neste Tribunal, por haver contra-alegado, fixando-se a procuradoria em 70%.

Para efeitos de custas e até que outro seja fixado, o valor do processo será 10 754 000\$ (diferença entre os valores da 1.ª e 2.ª avaliações).

lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar. IRS. Benefícios fiscais. Isenção de imposto complementar. Sucessão de leis. Cooperativas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O imposto complementar foi abolido com a entrada em vigor do Código do IRS, não consagrando o novo sistema qualquer tributo de sobreposição como aquele, mas, antes, uma tributação global e unitária — cf. n.ºs 5 e 6 do preâmbulo respectivo.*
- 2 — *Assim, a dedução à matéria colectável do imposto complementar, contemplada no artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 734-A/74, de 23 de Dezembro — entradas de capital para as cooperativas de habitação pelos respectivos sócios — não tem qualquer relevância, face ao Código do IRS.*
- 3 — *Tal dedução, em sede de IRS, não tem cobertura legal nem no artigo 3.º da Lei n.º 8/89, de 22 de Abril, nem no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho, que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais, no uso da autorização legislativa emanada daquela lei.*

Recurso n.º 16 629, em que são recorrente o Ministério Público e recorridos Cândido Manuel Lopes Manso e a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo Ministério Público, de sentença, de fls. 51 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação judicial, deduzida por Cândido Manuel Lopes Manso, com os demais sinais dos autos, contra a liquidação de IRS, de 1989, efectuada pela Repartição de Finanças da Amadora.

Fundamentou-se a decisão em que:

«a) Os benefícios fiscais são criados com vista a desagrar o *quantum* da obrigação de um determinado imposto.

b) No caso, e com vista a fomentar o cooperativismo, pretendeu-se desagrar o imposto complementar — v. artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74, de 23 de Dezembro.

c) Com a entrada em vigor do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, ficou revogado o benefício fiscal previsto no artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/77, uma vez que o mesmo se reporta a um imposto (imposto complementar) extinto — cf. Nuno Sá Gomes, in *ob. cit.*, p. 32).

d) É que as deduções não subsistem por si, antes só são significativas em termos do concreto imposto para o qual são instituídas.

e) Acresce que não podemos considerar o novo modelo tributário uma actualização do imposto complementar, já que este visava corrigir o sistema de impostos parcelares, enquanto o actual imposto sobre o rendimento é tendencialmente global e unitário; e,

f) Muito embora a Lei n.º 8/89, de 22 de Abril, e o Decreto-Lei n.º 215/89 estabeleçam o respeito pelos direitos adquiridos ao abrigo da legislação revogada, o certo é que a tabela de conversão que foi publicada em anexo ao Estatuto dos Benefícios Fiscais não prevê, *in casu*, o mecanismo substitutivo do benefício fiscal anterior.

g) Há, pois, falta de suporte legal que permita a equivalência do benefício fiscal que o impugnante reclama, o que releva em termos de legislação e não de jurisdição, como, aliás, é reconhecido pelo próprio impugnante — v. artigo 15.º da petição inicial.

h) Não se mostram violados os princípios constitucionais invocados pela Ex.ª Procuradora da República, bem como os princípios consignados nos artigos 10.º e 11.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, pelas razões referidas.»

O recorrente apresentou as seguintes conclusões:

«I) O direito do impugnante ao benefício fiscal conferido pelo artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74, de 23 de Dezembro, porque adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988, deve ser mantido — artigos 3.º da Lei n.º 7/89, de 22 de Abril, e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Junho.

II) Porque este benefício tem carácter paracontratual e é temporário, está também abrangido pela previsão do artigo 3.º, n.º 3, da Lei n.º 8/89, mantendo-se em vigor (cf. Nuno Sá Gomes, *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*, p. 25).

III) A tal não obsta a substituição do sistema misto, com predominância dos elementos celulares, do imposto complementar pela fórmula de tributação unitária do IRS, dado que o objecto de qualquer deles era e é a tributação do rendimento global real.

IV) Conforme se verifica pelos vários mecanismos de transposição de benefícios fiscais anteriores para o Código do IRS, previstos nas alíneas a) a e) do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 215/89.

Devendo, nos termos das disposições legais referidas em I), II) e do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Junho, e de acordo com os princípios da legalidade tributária consignado no artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa e de 'protecção da confiança', ser anulada a liquidação impugnada, a fim de ser tido em consideração o benefício fiscal já adquirido.»

O impugnante não contra-alegou.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) O impugnante é membro da Cooperativa de Habitação e Construção — Coociclo, C. R. L., com sede na Rua de José Falcão, 3, 1.º, direito, em Lisboa — v. documento de fl. 9 dos autos;

b) Em 1987 e 1988, o impugnante entregou naquela Cooperativa as quantias a seguir discriminadas, referentes a entradas para pagamento parcial do fogo que lhe foi atribuído: 1987, 750 000\$, e 1988, 3 000 000\$ — v. documento de fl. 9;

c) Em anexo à declaração de rendimentos relativos a IRS, com referência ao ano de 1989, o impugnante entregou a declaração da Cooperativa, que constitui o documento de fl. 9 dos autos, para que, ao abrigo do artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74, e dos n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 215/89, fosse calculado o benefício correspondente — v. fls. 25 e 25 v.º»

Vejam, pois:

Nos termos do artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74, de 23 de Dezembro, as entradas de capital, dos respectivos sócios, para as coo-

perativas de habitação económica, eram deduzidas à matéria colectável do imposto complementar, escalonando-se a dedução «pelo período de três anos, a contar daquele em que se efectuou» tal entrada.

Todavia, o Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, aprovou o Código do IRS, para entrar em vigor em 1 de Janeiro de 1989 e, em consequência, aboliu nesta data o imposto complementar.

De modo que se põe naturalmente o problema de saber da relevância do aludido benefício fiscal, de que gozava o impugnante, em sede de IRS, com referência ao predito ano de 1989.

E pretende o Ministério Público recorrente resultar ela tanto do disposto nos artigos 3.º da Lei n.º 8/89, de 22 de Abril, e 2.º do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho, como dos princípios da legalidade tributária e da protecção da confiança.

Ora, nos termos daquele artigo 3.º — que autorizou o Governo a legislar em matéria de benefícios fiscais —, «a lei define um regime transitório geral que salvguarde, com as necessárias adaptações, os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido até à data da entrada em vigor dos diplomas criadores de benefícios fiscais em sede de IRS, IRC e CA» — n.º 2 —, considerando-se que «para efeitos do número anterior são direitos adquiridos os benefícios fiscais de fonte internacional e contratual e os benefícios temporários e condicionados, sem prejuízo do disposto nos códigos» daqueles impostos — n.º 3 —, devendo os benefícios a manter «constar das tabelas de conversão, a publicar por decreto-lei» — n.º 4.

Por uma vez, o artigo 2.º do dito Decreto-Lei n.º 215/89, emanado no uso da referida autorização legislativa e que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais, veio dispor sob a epígrafe, «Regime transitório geral»:

«1 — São mantidos nos termos em que foram concedidos, com as necessárias adaptações, os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido até 31 de Dezembro de 1988 ou aqueles que, tendo sido objecto de decisão em data posterior, forem reportados a 31 de Dezembro de 1988, nos termos do n.º 5, sendo de observar o seguinte:

a) Os benefícios fiscais que se traduziam em aumento de custos, designadamente aceleração de reintegrações e amortizações ou em deduções do lucro tributável, efectuem-se em sede de IRC ou de IRS, nos termos da legislação que lhes era aplicável;

b) Os benefícios fiscais que se traduziam em isenções dos impostos parcelares e do imposto complementar correspondente convertem-se em isenção dos respectivos rendimentos em sede de IRS ou de IRC;

c) As isenções de imposto de mais-valias convertem-se em exclusão dos respectivos ganhos para apuramento do rendimento ou lucro tributável em IRS ou em IRC;

d) As isenções de contribuição predial concedidas às entidades referidas no artigo 50.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais anteriormente à data da entrada em vigor do presente diploma são convertidas em isenções da contribuição autárquica, com as necessárias adaptações;

e) Os benefícios fiscais não compreendidos nas alíneas anteriores são substituídos por benefícios fiscais equivalentes, mediante a aplicação de tabelas de conversão anexas ao Estatuto dos Benefícios Fiscais e que dele fazem parte integrante.

2 — Para efeitos do disposto no número anterior, são direitos adquiridos os benefícios fiscais de fonte internacional e contratual e os benefícios temporários e condicionados, sem prejuízo do disposto nos Códigos do IRS, IRC e da CA».

Temos, assim, que, para efeitos do referido regime transitório geral, apenas são considerados direitos adquiridos «os benefícios fiscais de fonte internacional e contratual e os benefícios temporários e condicionados [...]».

Todavia, desde logo, não estão ora em causa benefícios de fonte internacional ou contratual — o benefício de que gozava o impugnante tinha a sua origem, meramente, no predito artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74 — e, assente embora o seu carácter temporário, ele não consta das aludidas tabelas de conversão a que se referem os mencionados artigos 3.º, n.º 4, e 2.º, n.º 1, alínea e).

Mas mesmo que, como pretende o recorrente, na esteira de Sá Gomes, se interpretasse aquela fonte contratual de modo mais amplo e abrangente, fazendo nela incluir o que este autor designa por benefícios fiscais de índole ou natureza paracontratual, na medida em que traduzam um estímulo ou incentivo fiscal — «que se comportam como ofertas ao público, isto é, como actos normativos recipiendos», «de que emerge o correspondente direito adquirido ao respectivo benefício», cf. «Teoria Geral dos Benefícios Fiscais», in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.os 359, p. 150, e 362, pp. 248-249 —, ainda assim não se verificaria, no caso, o pretendido benefício em sede de IRS.

É que este, ao contrário do que acontecia com o imposto complementar, não é um tributo de sobreposição — que recai sobre rendimentos total ou parcialmente já tributados noutras cédulas —, mas de substituição destas, em que aquele não tem lugar nem relevância, tendo-se, pois, passado a uma tributação global e unitária — cf., nomeadamente, os n.os 5 e 6 do preâmbulo do Código do IRS.

De modo que não é, assim, possível a extensão do benefício da isenção, redução ou dedução à matéria colectável do imposto complementar, desligados das dos impostos parcelares.

Daí que aquele artigo 2.º, n.º 1, alínea b), se refira a «isenções dos impostos parcelares e do imposto complementar» conjuntamente, e as ditas tabelas consignem apenas situações de benefício cumulativo do imposto parcelar e do complementar.

Cf. Sá Gomes, *ob. cit.*, n.º 362, pp. 260-261.

O benefício, pois, em sede unicamente deste último tributo, não pode ter correspondência no regime do IRS, dada a sua diferente natureza.

Ou de outro modo: a tributação sobreposta extingue-se com o Código do IRS e o Código do IRC, pelo que não tem nestes, a se, qualquer relevância.

Como refere o mesmo autor, in *ob. cit.*, n.os 359, p. 28, e 360, p. 85, certos benefícios, dada a sua natureza, sempre caducariam em resultado da própria modificação do sistema de tributação.

E, assim sendo, como operar a pretendida dedução à matéria colectável do IRS?

À apurada a final? Mas este — insiste-se — não tem carácter de sobreposição.

À própria categoria fiscal? E a qual? Mas esta — qualquer delas — tem carácter unitário, que não de sobreposição.

Quer dizer: tal natureza própria do imposto complementar obsta a que os respectivos benefícios fiscais, logo no plano dos princípios, possam ter, a se, relevância autónoma, em igual domínio, em sede de IRS.

Do que resulta não ofender a decisão recorrida os princípios da legalidade tributária e da protecção da confiança, pois que abolido

o imposto complementar e não consagrado, ora, legislativamente, qualquer tributo equivalente.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, conformando-se a sentença recorrida.

Custas pelo impugnante, mas só em 1.ª instância, como vem decidido, não sendo devidas neste Supremo Tribunal Administrativo.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bem do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

Recurso n.º 16 633, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido José Luís Antunes. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 26 de Junho de 1986 foi autuada no 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa a presente execução contra José Luís Antunes, identificado no processo com base nos títulos de relaxe de fl. 3 a fl. 26, para cobrança da quantia de 14 075\$ proveniente de «ocupação de imobiliários» e relativa ao período compreendido entre Março de 1984, inclusive, e Março de 1986, inclusive.

Não tendo sido possível citá-lo, também não lhe foi possível penhorar quaisquer bens (v. auto, fl. 38).

Por sentença de fl. 44 a fl. 46, o Sr. Juiz declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 48 a fl. 57, logo alegado e concluindo do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa emergente da utilização de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação de fl. 71 a fl. 74.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso na esteira do expendido pelo M.ºmº Juiz na sentença e no despacho de sustentação.

Correram-se os legais vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in, *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [. . .]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [. . .]».

Face ao quadro legal acabado de descrever, importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente em razão da matéria para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doudas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doudo acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recaí têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente Mestre Prof. Dr. Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuanças* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe contraprestações por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975 tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos temos de concluir que a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado do Estado ou às autarquias, no caso à autarquia de Lisboa, não pode qualificar-se como taxa, por isso que o pagamento não corresponde a contraprestação pela utilização de um bem ou serviço público, nem a sua fixação assenta nos princípios típicos instruídos no critério de fixação das taxas.

Mas então poderá perguntar-se, no tocante ao caso dos autos, como se configura a prestação do utente, uma renda ou uma taxa?

Tal prestação caracteriza-se como um reconhecimento de bens próprios imóveis, previsto como tal nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro].

Sendo assim, a dívida não pode ser cobrada pelos tribunais tributários de 1.ª instância que, para tal, são materialmente incompetentes, sendo competentes os tribunais comuns.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa* (vencido). Em

meu entender, a decisão recorrida não contém factos que permitam apurar a origem da dívida, pelo que não é possível concluir com segurança que tal dívida não corresponda ao montante de uma taxa. Assim, entendo que seria de ordenar o alargamento da matéria de facto da decisão recorrida). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bem do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

Recurso n.º 16 664, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Mariete da Conceição Santos Fernandes. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 19 de Setembro de 1988, foi autuada no 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa as certidões de relaxe, de fl. 3 a fl. 10 da execução, contra Mariete da Conceição Santos Fernandes, identificada no processo, para cobrança da importância global de 450\$, proveniente de «ocupação de imóveis» e relativa ao período compreendido entre Abril de 1986, inclusive, e Dezembro de 1986, inclusive.

Não tendo sido possível citar a executada, o M.ºmº Juiz, por sentença de fl. 19 a fl. 21, declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa, interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 24 a fl. 33, alegando longamento e formulando as seguintes conclusões:

«1.ª No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2.ª A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3.ª Mas como verdadeira taxa emergente da utilização de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4.ª Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições

e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5.ª Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 42 a fl. 45.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso na linha, aliás, sustentada pelo Sr. Juiz na decisão recorrida e no doudo despacho de sustentação.

Correram-se os vistos legais.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever, importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente em razão da matéria para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doudas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doudo acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente Mestre Prof. Dr. Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuanças* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975 tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos temos de concluir que a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado do Estado ou às autarquias, no caso à autarquia de Lisboa, não pode qualificar-se como taxa, por isso que o pagamento não corresponde a contraprestação pela utilização de um bem ou serviço público, nem a sua fixação assenta nos princípios típicos instruídos no critério de fixação das taxas.

Mas então poderá perguntar-se, no tocante ao caso dos autos, como se configura a prestação do utente, uma renda ou uma taxa?

Tal prestação caracteriza-se como um reconhecimento de bens próprios imóveis, previsto como tal nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro].

Sendo assim, a dívida não pode ser cobrada pelos tribunais tributários de 1.ª instância que, para tal, são materialmente incompetentes, sendo competentes os tribunais comuns.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa* (vencido). Em meu entender, a decisão recorrida não contém factos que permitam apurar a origem da dívida, pelo que não é possível concluir com

segurança que tal dívida não corresponda ao montante de uma taxa. Assim, entendo que seria de ordenar o alargamento da matéria de facto da decisão recorrida). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais, oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

Recurso n.º 16 675, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido Américo Alberto dos Santos Alves. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 19 de Setembro de 1988 foi autuada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 11.º Juízo, com base nos títulos de relaxe, de fl. 3 a fl. 40, execução contra Américo Alberto dos Santos Alves, com os sinais dos autos, para cobrança ao total de 1950\$, proveniente de «ocupação de imobiliários» e relativa ao período compreendido entre Fevereiro de 1985, inclusive, a Abril de 1988, inclusive.

Por sentença de fl. 48 a fl. 50, o Sr. Juiz daquele juízo e tribunal, declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 52 a fl. 61, logo alegando e concluindo da forma seguinte:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos; 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação de fl. 70 a fl. 73.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso, na sequência do expandido pelo M.ºmº Juiz recorrido.

Correram-se os legais vistos.

Nada impede, pois, o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais), e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de duntas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no douto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum,

o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas unanime nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos temos de concluir que a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado do Estado ou às autarquias, no caso de autarquia de Lisboa, não pode qualificar-se como taxa, por isso que o pagamento não corresponde a contraprestação pela utilização de um bem ou serviço público, nem a sua fixação assenta nos princípios típicos instruídos no critério de fixação das taxas.

Mas então poderá perguntar-se, no tocante ao caso dos autos, como se configura a prestação do utente, uma renda ou uma taxa?

Tal prestação caracteriza-se como um rendimento de bens próprios imóveis, previsto como tal nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro; 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro].

Sendo assim, a dívida não pode ser cobrada pelos tribunais tributários de 1.ª instância, que para tal, são materialmente incompetentes, sendo competentes os tribunais comuns.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.
Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa* (vencido). Em meu entender, a decisão recorrida não contém factos que permitam apurar a origem da dívida, pelo que não é possível concluir com segurança que tal dívida não corresponde a uma taxa. Assim, entendo que seria de ordenar o alargamento da matéria de facto da decisão recorrida. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

Recurso n.º 16 684, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido Carlos Alberto Palmeira Branco. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 16 de Março de 1987 foi instaurada no 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa a presente execução, com base nos títulos, de fl. 3 a fl. 59, totalizando 582 508\$, contra Carlos Alberto Palmeira Branco com os sinais dos autos, provenientes de «ocupação de imobiliários».

A fl. 61, o executado veio requerer o pagamento da dívida em 10 prestações semestrais, ao abrigo do artigo 163.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), oferecendo vários bens à penhora, penhora que, após vários incidentes processuais para a resolução do pleito, veio a ser efectuada e consta do auto de fl. 86 a fl. 87.

Por mandado de fl. 98 e edital de fl. 99, foi marcado dia para a venda dos bens, tendo todavia o executado obstado a essa venda mediante o pagamento de cinco prestações.

Todavia, por sentença de fl. 125 a fl. 127, o Sr. Juiz declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. [...] logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice*, não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do CPCI; 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 146 a fl. 149.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso na sequência do expendido pelo M.^{mo} Juiz recorrido.

Correram-se os legais vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.^a instância são competentes em razão da matéria para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais), e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.^a instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais) no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.^a instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.^a instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de dought considerations produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no dought acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos temos de concluir que a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado do Estado ou às autarquias, no caso à autarquia de Lisboa, não pode qualificar-se como taxa, por isso que o pagamento não corresponde a contraprestação pela utilização de um bem ou serviço público, nem a sua fixação assenta nos princípios típicos instruídos no critério de fixação das taxas.

Mas então poderá perguntar-se, no tocante ao caso dos autos, como se configura a prestação do utente, uma renda ou uma taxa?

Tal prestação caracteriza-se como um rendimento de bens próprios imóveis, previsto como tal nas sucessivas leis das finanças locais (v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro).

Sendo assim, a dívida não pode ser cobrada pelos tribunais tributários de 1.^a instância que para tal são materialmente incompetentes, sendo competentes os tribunais comuns.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa* (vencido). Em meu entender, a decisão recorrida não contém factos que permitam apurar a origem da dívida, pelo que não é possível concluir com segurança que tal dívida não corresponda a uma taxa. Assim, entendo que seria de ordenar o alargamento da matéria de facto da decisão recorrida). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 707, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Construgal — Construção e Investimentos Imobiliários, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Construgal — Construção e Investimentos Imobiliários, L.^{da}, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação do arguido em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea *d*), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-devem prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos

prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 809, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Betofragem — Sociedade de Construções, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Betofragem — Sociedade de Construções, L.^{da}, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação do arguido em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea *d*), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de

normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 819, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Reune — Representações Materiais de Construção Civil, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Reune — Representações Materiais de Construção Civil, L.ª, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação do arguido em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea *d*), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a si-

tução contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 829, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Portupaço — Fabricação Venda de Mat. Embalagem, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Portupaço — Fabricação Venda de Mat. Embalagem, L.ª, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação do arguido em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea *d*), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 880, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Level — Sociedade de Gestão e Informática, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Level — Sociedade de Gestão e Informática, L.ª, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação da arguida em imposto e juros

compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea *d*), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 16 896, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos José Calheiros da Silva e outro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Um Sr. Agente Especial do Fundo de Socorro Social levantou, em 28 de Fevereiro de 1980, o auto de notícia, de fls. 3 e 3 v.º, contra José Calheiros da Silva e José Botelho de Carvalho nele identificados, na qualidade de exploradores do *bar/bôite/dancing* «Sando-kan» por infracção ao disposto no § 1.º do artigo 5.º, referido no n.º 3 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1967, e artigo 1.º da Lei n.º 19/77, de 5 de Março, punível pelo artigo 21.º daquele diploma, com multa de 40 007\$, sendo ainda devidas as taxas de Julho a Dezembro de 1977 (31 814\$) de Janeiro a Agosto e Outubro e Dezembro de 1978 (50 000\$) e Janeiro e Fevereiro de 1979 (10 000\$), citado mapa, fl. 8, no total de 80 014\$.

Notificados editalmente para pagar ou contestar (fls. 95 v.º e 99 v.º) nada fizeram.

O Sr. Juiz daquele juízo proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.»

Inconformado, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* do artigo 6.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no referido código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência,

proferiu sentença condenando os arguidos quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público emitiu parecer no sentido de que a extinção do procedimento judicial apenas era válida quanto à multa, devendo o processo prosseguir para arrecadação do imposto, pelo que o recurso devia ser provido.

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado à cobrança do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que este é liquidado no processo, o que sucede no caso *sub judice*.

Ora, acontece que o Sr. Juiz não se pronunciou sobre o montante das «taxas» ao Fundo do Socorro Social.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação consubstanciada no auto de notícia e documentos que o integram, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Penal, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Porque tal, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 906, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Impretipo — Sociedade Técnica Gráficas Unidas, L.ª Re-lator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal, que nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi*, alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 15 de Novembro de 1993, foi levantado auto de notícia e em 18 de Julho de 1990 foi deduzida acusação contra Impretipo — Sociedade Técnica Gráficas Unidas, L.ª, com sede em Parado dos Prazeres, 34, 1300 Lisboa, por se verificar que ainda não apresentara a declaração modelo 6 relativa ao exercício de 1980, constituindo tal falta infracção ao dis-

posto ao artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, punida pelo artigo 107.º do mesmo código, com a multa de 4000\$, e o imposto complementar, secção B, de 12 857\$ e os juros compensatórios de 11 367\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar, secção B.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 15 de Novembro de 1985, o imposto em causa — imposto complementar, secção B — é, nos termos do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto Complementar, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 435/92] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação, secção B, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 107.º do Código do Imposto Comple-

mentar) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso merece ter êxito.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, devem os autos baixar ao tribunal tributário de 1.ª instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 911, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Penha Longa — Agricultura e Pecuária, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23

de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6 — O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 26 de Novembro de 1993, foi levantado o auto de notícia e, em 29 de Março de 1990, foi deduzida acusação contra Penha Longa — Agricultura e Pecuária, L.^{da}, contribuinte fiscal n.º 500946515, com sede na Quinta da Penha Longa, Linhó, 2710 Sintra, por se verificar que não entregara nos cofres do Estado o imposto profissional deduzido nos termos do artigo 26.º do Código do Imposto Profissional, relativo aos anos de 1985 e 1986, respectivamente, 35 712\$ e 8118\$, constituindo tal falta infracção ao artigo 29.º do Código do Imposto Profissional, punida pelo artigo 66.º do mesmo diploma, com a multa de 43 830\$ e do imposto de 43 830\$ e os juros compensatórios de 20 126\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao

imposto complementar — secção B —, por entender que é cobrado no processo de transgressão.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 27 de Outubro de 1987, o imposto em causa — imposto profissional — é, nos termos do artigo 74.º, § 2.º, do Código do Imposto Profissional, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto Complementar é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão. A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto Complementar) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em conferência, baixar o processo à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 914, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida H. Henriques & Filho, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra H. Henriques e Filho, L.ª, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação da arguida em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea d), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos

prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — *Fuiz presente, António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 926, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Actividades Hoteleiras Costa & Figueiredo, L.^{da} — Bar Cervejaria «O Falcão». Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou:

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 17 de Abril de 1986, foi levantado auto de notícia contra a Sociedade de Actividade Hoteleira Costa & Figueiredo, L.^{da} — Bar Cervejaria «O Falcão», na Rua do General Humberto Delgado, 5-A, Algés, 1495 Lisboa, por se verificar que ainda não integrou no Fundo de Socorro Social relativo aos 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1985, constituindo tal falta infracção ao disposto ao artigo 5.º, § 1.º, do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1967, punida pelo artigo 21.º do mesmo diploma com a multa de 3000\$ e ao Fundo de Socorro Social de 4500\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto à contribuição para o Fundo de Socorro Social.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada

em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 1 de Abril de 1982, o imposto em causa — contribuição para o Fundo de Socorro Social — é, nos termos dos artigos 1.º e 24.º do Decreto-Lei n.º 45 700, de 18 de Janeiro de 1967, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos dos artigos 21.º e 24.º do Decreto-Lei n.º 45 700, de 18 de Janeiro de 1967, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é, quanto às circunstâncias para o Fundo de Socorro Social, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão [artigos 21.º e 24.º do Decreto-Lei n.º 45 700] e que é o juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso obtém provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, baixar o processo à 1.ª instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 929, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Vimafonde — Gabinete Económico e Financeiro, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre

o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 30 de Abril de 1985, foi levantado auto de notícia e, em 9 de Janeiro de 1986 foi deduzida acusação contra Vimafonde — Gabinete Económico e Financeiro, L.^{da}, p. c. 5009336215, com sede na Rua de Cândido Figueiredo, 91, B/C, Lisboa, por se verificar que ainda não apresentara a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, relativa ao exercício de 1981-1982, constituindo tal falta infração ao disposto nos artigos 83.º e 84.º do Código do Imposto Complementar, punida pelo artigo 107.º do mesmo código, com a multa de 20 000\$ e o imposto de 160 266\$ e 62 922\$ do imposto complementar.

A arguida, notificada da acusação, apresentou a sua contestação.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar, secção B.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 30 de Abril de 1993, o imposto em causa — imposto complementar, secção B — é, nos termos do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 107.º do Código do Imposto Complementar é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infração descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito (artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 435/92] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é quanto ao imposto complementar, secção B, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 107.º do Código do Imposto Complementar) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em sequência do exposto, alcança-se que o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, devem os autos baixar à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 934, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Laboratórios Ralay, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Laboratórios Ralay, L.^{da}, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação do arguido em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea d), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes hão-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — *Fui presente, António Mota Salgado.*

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinava.*

Recurso n.º 16 939, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lopes & Ramiro, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 13 de Março de 1987, foi levantado auto de notícia contra Lopes & Ramiro, L.ª, com sede na Rua da Cidade de Vila Cabral, 46-A, Porto, por se verificar que era proprietária do veículo HC-46-96, que utilizava combustível diverso de gasolina, não tendo pago o imposto de compensação relativo ao ano de 1988 e 1.º e 2.º semestres de 1989, constituindo tais faltas infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida pelo artigo 22.º do mesmo

RIC, com a multa igual a três vezes o imposto trimestral (3000\$), ou seja, a multa de 54 000\$ e o imposto de 18 000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 24 de Janeiro de 1990, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do RIC, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do RIC, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do RIC) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em sequência do explanado, apura-se que o recurso alcança êxito.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, devem os autos baixar ao tribunal de 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Recurso n.º 16 945, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Cirilo de Albuquerque, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Cirilo de Albuquerque, L.ª, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação da arguida em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele, que leve à nulidade prevista no artigo 668.º, alínea d), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções,

se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de-prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

Recurso n.º 16 954, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido José Ferreira Rodrigues. Relator, o Ex.^{mo} Dr. Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

José Ferreira Rodrigues, com os sinais dos autos, veio opor-se à execução fiscal pensada, instaurada para cobrança coerciva de 343 650\$, titulada pelas certidões de relaxe naquela contidas alegando, em síntese, que nunca utilizou, no tempo ora designado — de Agosto de 1983 a Maio de 1985 — o terreno da Câmara Municipal de Lisboa (CML) a que ela se reportam, não foi no mesmo implementada qualquer construção, barracão ou qualquer vedação demonstrativa da sua posse, pelo que é parte ilegítima para a execução e os títulos executivos são falsos.

Por douda sentença, de fl. 7 a fl. 9, o Sr. Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa declarou o tribunal

materialmente incompetente para a execução, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa, interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 11 a fl. 20, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1.^a No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2.^a A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3.^a Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4.^a Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5.^a Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 36 a fl. 38.

Neste Tribunal a Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta expende no sentido do não provimento do recurso no sentido desenvolvido pelo M.^{mo} Juiz recorrido.

Correram-se os vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.^a instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais), e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., 1986, p. 408 e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.^a instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [. . .]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.^a instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [. . .]».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.^a instância é competente em razão da matéria para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doughtas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doughto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópicocomum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente Mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe contraprestações por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos temos de concluir que a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado do Estado ou às autarquias, no caso à autarquia de Lisboa, não pode qualificar-se como taxa, por isso que o pagamento não corresponde a contraprestação pela utilização de um bem ou serviço público, nem a sua fixação assenta nos princípios típicos instruídos no critério de fixação das taxas.

Mas então poderá perguntar-se, no tocante ao caso dos autos, como se configura a prestação do utente, uma renda ou uma taxa?

Tal prestação caracteriza-se como um rendimento de bens próprios imóveis, previsto como tal nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro; 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro].

Sendo assim, a dívida não pode ser cobrada pelos tribunais tributários de 1.^a instância, que, para tal, são materialmente incompetentes, sendo competentes os tribunais comuns.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *José Jesus Costa* — (vencido). Em meu entender, a decisão recorrida não contém factos que permitam apurar a origem da dívida, pelo que não é possível concluir com segurança que tal dívida não corresponde a uma taxa. Assim, entendo que seria de ordenar o alargamento da matéria de facto da decisão recorrida). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo. Extinção de instância. Inutilidade superveniente da lide. Custas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A extinção da instância verifica-se por inutilidade superveniente da lide, quando, à margem do processo de impugnação, foi dada satisfação do contribuinte, mediante revisão oficiosa do acto tributário e passado o respectivo título de anulação respectiva.*
- 2 — *Assim, a instância extinguiu-se por ter ficado sem objecto.*
- 3 — *A inutilidade superveniente da lide é uma excepção peremptória inominada que é de conhecimento officioso.*
- 4 — *Não são devidas custas, por ter sido dada satisfação ao contribuinte, devido à revisão oficiosa da liquidação.*

Recurso n.º 16 976, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Barata & Pereira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Sociedade Comercial Barata, L.^{da}, p. c. 501167374, com sede na Avenida do Almirante Gago Coutinho, 46, 1.º, esquerdo, Lisboa, veio impugnar a liquidação da contribuição industrial, grupo B, efectuada pelo 14.º Bairro Fiscal de Lisboa, com fundamento em duplicação de colecta e incompetência territorial, por ser tributada pelo 15.º Bairro Fiscal de Lisboa.

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria de impugnação.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que os autos sejam arquivados, por inutilidade superveniente da lide, por o 15.º Bairro Fiscal ter anulado a contribuição industrial impugnada, passando o respectivo título de anulação, do montante de 114 000\$.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 5.º Juízo — julgou procedente a impugnação e anulou a liquidação operada pelo 15.º Bairro, por se verificar a duplicação de colecta.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a sentença proferida, interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigos 167.º do Código de Processo Tributário (CPT) e 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF)], formulando as conclusões seguintes:

I) Em resumo, recorre-se da decisão da impugnação que julgou procedente por provados os factos enunciados na petição inicial e que foram fundamento de duplicação de colecta.

II) Não se ter atendido na sentença ao disposto no artigo 56.º do Código da Contribuição Industrial (CCI), na parte a que se refere a competência territorial e atribuições funcionais dos órgãos da administração fiscal.

Termos em que deve conceder-se provimento ao recurso.

A distinta representante do Ministério Público é de parecer que este Supremo Tribunal é incompetente em razão da hierarquia [artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 42.º, n.º 1, alínea a), do ETAF], por o recurso, conforme consta da conclusão 1.^a «da decisão da impugnação que julgou procedente por provados os factos enunciados na petição inicial e que foram fundamento da duplicação de colecta», atacar matéria de facto fixada na sentença recorrida, pelo que é competente o tribunal tributário de 2.^a instância para conhecer do recurso.

Ouidas as partes sobre a questão suscitada, só a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que as alegações apresentadas pela Fazenda Pública põem em causa a matéria de facto fixada na douta sentença recorrida.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) No que respeita ao exercício de 1982, o 15.º Bairro Fiscal de Lisboa tributou a autora, com base no rendimento de 300 000\$, que produziu colecta de 99 000\$ e 15 000\$ de imposto extraordinário, importâncias debitadas em Outubro de 1983, pelo conhecimento n.º 1314 e pagas em 29 de Dezembro de 1983.

b) Pelo 14.º Bairro Fiscal de Lisboa foi a A. tributada, relativamente ao exercício de 1982, com base no rendimento de 373 660\$, do que resultou a colecta de 141 991\$.

c) Em 1984 os Serviços de Fiscalização informavam o 15.º Bairro Fiscal que a A. tinha a sede na área do 14.º Bairro Fiscal, para onde foi remetida a declaração modelo 3 apresentada, pelo ofício n.º 2855, de 5 de Julho.

2 — A questão suscitada pela distinta representante do Ministério Público relaciona-se com competência deste Supremo Tribunal, por entender que no recurso se ataca a matéria de facto na sentença recorrida.

Acontece que nos recursos interpostos em processos instaurados e julgados inicialmente nos tribunais tributários de 1.^a instância, a Secção de Contencioso Tributário apenas conhece de matéria de direito [v. artigos 21.º, n.º 4, § 2.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF].

Daqui resulta que este Supremo Tribunal é incompetente, em razão da hierarquia, para o recurso.

É competente para conhecer deste recurso o tribunal tributário de 2.^a instância [v. artigos 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF — v. artigo 4.º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos].

3 — Acontece, todavia, que já foi dada satisfação à pretensão da recorrente (R.) à margem deste processo.

O 15.º Bairro Fiscal já anulou a contribuição industrial, grupo B, de 1982, e imposto extraordinário, ambos do montante de 114 000\$ (90 000\$ de colecta e 15 000\$ do imposto extraordinário), uma vez que o Bairro competente era o 14.º, por ser na sua área a sede da R. (artigo 56.º do CCI) e pelo qual fora também colectada.

Deste modo, nem se põe só a questão de duplicação de colecta [artigos 85.º, § único, do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e 287.º do CPT], uma vez que não se verificam os requisitos exigidos pelo respectivo conceito, ou seja, estando já pago uma contribuição, se exigir da mesma pessoa ou de diferente pessoa outra de igual natureza, por a contribuição liquidada pelo 15.º Bairro ter sido anulada e passado o respectivo título de anulação.

Sendo assim, a instância extinguiu-se por inutilidade superveniente da lide [v. artigos 287.º, alínea e), do Código de Processo Civil (CPC) — v. artigos 276.º, n.º 4, e 447.º, n.º 1]. A impugnação ficou sem objecto.

A instância extingue-se porque se torna inútil a continuação da lide, fica sem sentido o seu prosseguimento.

Ora, no processo não se podem praticar actos inúteis (artigo 137.º do CPC), porque não tinham qualquer utilidade.

4 — Esta causa de extinção da instância é de aplicar em processo tributário [artigos 1.º, § único, alínea c), do CPCI e 2.º, alínea f), do CPT], visto tratar-se de um caso omissio.

A impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide é uma excepção peremptória inominada [v. Manuel Andrade, *Noções Elementares de Processo Civil*, (com a colaboração do Prof. Antunes Varela e actualizada pelo Dr. Herculano Esteves), Coimbra Editora, 1979, p. 137; Artur Anselmo de Castro, *Direito Processual Civil Declaratório*, vol. III, Coimbra, Almedina 1982, pp. 220-223; Antunes Varela, J. Miguel Belica e Sampaio e Nora, *Manual de Processo Civil*, Coimbra Editora, 1984, pp. 293 e 371], a qual é de conhecimento *ex officio* (v. artigo 500.º do CPC).

5. Em face do exposto, e por exigências de economia processual (*utile per inutile non vitiatur*) julga-se desde já extinta a instância, por não haver interesse em se realizar mais actos processuais, neste recurso, que seriam puramente inúteis, dada situação descrita nos autos; anulação da liquidação e passagem do título de anulação.

Nestes termos, acordam em julgar extinto a instância, por inutilidade superveniente da lide.

Não são devidas custas, por ter sido dada satisfação ao contribuinte, devido a revisão oficiosa [v. artigos 287.º, alínea e), 447.º, n.º 1, e

663.º, n.º 3, do CPC; cf. artigos 4.º do CPCI e 93.º e 92.º do CPT], da liquidação.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 16 979, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Paixão & Mota, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 16, proferida nestes autos de transgressão contra Paixão e Mota, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal,

por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 029, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Alprom — Produção e Comercialização de Produtos Alimentares, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 15, proferida nestes autos de transgressão contra Alprom — Produção e Comercialização de Produtos Alimentares, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia

explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto complementar.

A cessação do procedimento judicial reportava-se apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso [...]*, p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 103.º do CIC, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, levará tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 077, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lipoquímica — Produtos Químicos e Farmacêuticos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão, contra Lipoquímica — Produtos Químicos e Farmacêuticos, L.^{da}, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Com os vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf. artigo 103.º, § único, do CIC).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º alíneas a) e b)], do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 120, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Eduardo Rodrigues, S. A. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, deduziu acusação, de fl. 100 a fl. 103, contra Carlos Eduardo Rodrigues, aí identificado, nos seguintes termos:

«1.º Pelo auto de notícia, de fl. 3 a fl. 9, levantado pelo funcionário nele identificado, com verificação pessoal e no exercício das suas funções e em conformidade com o artigo 108.º do CPCI foi constatado:

2.º Que as facturas n.ºs 21, de 28 de Agosto de 1982, de 830 000\$, lançada em 30 de Setembro de 1982, por SF 30/3537 (anexo) 1, paga por caixa em 9 de Setembro de 1982; n.º 22, de 31 de Dezembro de 1982, de 963 450\$ lançada em 31 de Dezembro de 1982, por OD/2425, paga em cheque em 31 de Março de 1983, emitidos pelo fornecedor Bonifácio Domingos Catarino, não se encontram registadas na escrita do emissor, embora contabilizadas na escrita do arguido.

3.º Que o cheque n.º 36/271, sacado sobre o BESCL, no valor de 903 450\$, para pagamento da referida factura n.º 22 foi depositado na conta n.º 115 679900001/020 do Banco Fonsecas & Burnay, a favor do sócio da empresa José Anuriz Gomes.

4.º Que os cheques dos pagamentos das facturas das prestações e serviços devidamente discriminadas no auto de notícia a fls. 4 e 4 v.º, foram contabilizados como custos das obras no exercício de 1982 na firma Carlos Eduardo Rodrigues L.^{da}, foram depositados nas contas n.ºs 1156799.000.001/020 ou 20/84516/6 do Banco Fonsecas & Burnay, pertencentes ao sócio da empresa A. José Anuriz Gomes.

5.º Que, por estes factos, se conclui que o arguido efectuou pagamentos referentes a fornecimentos de serviços que não correspondem a prestações de serviços, pois, embora aqueles tenham sido contabilizados a débito das contas de fornecedores os respectivos mon-

tantes, foram depositados nas custas do sócio da empresa no Banco Fonseca & Burnay. Isto quanto ao exercício de 1982.

6.º Que, relativamente ao exercício de 1981, o arguido contabilizou como custas de obra, facturas referentes a prestações de serviços cujos pagamentos, que se encontram discriminados a fls. 5, *in fine* e 5.º v.º, foram efectuados através de cheques bancários depositados nas contas n.ºs 1156799.000.001/020 ou 20/04516-6 do Banco Fonseca & Burnay, pertencentes ao sócio da empresa José Anuriz Gomes e, na realidade, não correspondem a prestações reais de serviços.

7.º Que, relativamente ao exercício de 1983, contabilizou, também, como custos de obras, facturas referentes a fornecimentos de serviços devidamente discriminados a fl. 6 do auto, cujos cheques referentes aos pagamentos, também foram depositados nas contas do sócio José Anuriz Gomes com os n.ºs 1156799.000.01/020 ou 20/04516-6, do Banco Fonseca & Burnay.

Imposto de capitais.

8.º Que, relativamente ao exercício de 1982, efectuou pagamentos referentes a prestações de serviços através de cheques que foram depositados nas contas n.ºs 20/04516-6 e 1156799.000.01/020, no Banco Fonseca & Burnay, pertencentes ao sócio José Anuriz Gomes, embora tivessem sido contabilizados a débito das contas de fornecedores.

Os citados pagamentos encontram-se discriminados a fls. 6 v.º e 7.

9.º Que estas saídas não revestem o carácter de pagamentos efectivos de prestações de serviços reais, mas de lucros distribuídos ao sócio José Anuriz Gomes, razão pela qual estes rendimentos se enquadram no n.º 1 do artigo 6.º do Código do Imposto de Capitais (CIC). Assim, devia ter deduzido o imposto de capitais secção B, no acto do pagamento e feito a sua entrega nos Cofres do Estado.

10.º Que, relativamente ao exercício de 1981, efectuou um pagamento em 31 de Dezembro de 1981, DB 54/225 — 1 600 000\$, pelo cheque n.º 9429006, sacado sobre o Banco Português do Atlântico. Porém, tal importância foi depositada na conta n.º 20/04616-6, no Banco Fonseca & Burnay em nome do sócio José Anuriz Gomes. Este pagamento não reveste o carácter de prestações de serviços mas de lucros distribuídos aos sócios, pelo que deveria, no acto de pagamento ter descontado o imposto de capitais secção B, e entregue nos Cofres do Estado.

11.º Que, relativamente ao exercício de 1983, também efectuou pagamentos a fornecedores referentes a serviços prestados, através de cheques que foram depositados nas contas n.ºs 20/04516-6 e 1156799.000.001/020, no Banco Fonseca & Burnay, pertencentes ao sócio José Anuriz Gomes. Os pagamentos referidos encontram-se devidamente discriminados a fls. 8 e 8 v.º

12.º Que tais pagamentos não revestem o carácter de prestações de serviços mas de lucros distribuídos aos sócios, nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do CIC, pelo que deveria ter efectuado, no acto do pagamento o respectivo desconto do imposto de capitais, secção B, e entregue nos Cofres do Estado.

13.º Estes comportamentos constituem infracções aos artigos 147.º do Código da Contribuição Industrial (CCI) e 6.º, n.º 1, do CIC, puníveis as primeiras (contribuição industrial) pelo artigo 147.º do CCI e as segundas (impostos de capitais) pelo artigo 76.º do mesmo código.

14.º Nestes termos, deve a presente acusação ser julgada procedente, por provada, condenando-se o arguido no pagamento do imposto de

capitais, secção B, no montante de 6 626 573\$, nos juros compensatórios de 4 015 105\$ e na multa de 5 000 00\$, quanto à contribuição industrial de 13 983 146\$, quanto ao imposto de capitais, secção B, o que perfaz a quantia total e única de 29 625 824\$.

Valor: 29 625 824\$.»

Depois do requerimento de fl. 112, aqui dado por reproduzido, com junção das fotocópias dos conhecimentos de fl. 113 a fl. 124 e junto de fl. 125, a arguida, notificada para contestar, fê-lo nos termos de fl. 189 a fl. 199, arrolando testemunhas e juntando documentos.

A fl. 206 o Sr. Representante da Fazenda Pública promoveu se designasse data para inquirição das testemunhas arroladas a fl. 198 v.º

A fl. 207, o Sr. Juiz produziu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial. — Sem custas. — Notifique.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 208, com alegações e conclusões do seguinte jeito:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios, e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.»

O recurso não foi admitido, tendo o Sr. Representante da Fazenda Pública reclamado para o Ex.º Presidente deste Tribunal, que atendeu a reclamação.

O Sr. Juiz proferiu despacho de sustentação do seu sucinto despacho.

Subidos os autos, o Ex.º Procurador-Geral da República emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. Em causa está apenas a questão de saber se a expressão «julgo extinto» o procedimento judicial implica a cessação do processo de transgressão para arrecadação do imposto e juros compensatórios que eventualmente se mostrem devidos, além das custas.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão como este Tribunal vem sistemática e exaustivamente decidido em inúmeros processos a ele subidos.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito do artigo 115.º do CPCI [v. alíneas *a*) e *b*)] da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se devem apreciar factos que terão originado o imposto e juros compensatórios.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão para os efeitos supra-indicados.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 17 185, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Ferreira Rodrigues. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 34, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 366 980\$, referente a «ocupação de imóveis», contra José Ferreira Rodrigues.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.ª instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.ª instância, sabido, como é — artigos 59.º, n.º 1, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea *c*), todos do ETAF, e 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro —, que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*) do ETAF —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea *a*), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos

de decisões dos tribunais tributários de 1.^a instância, salvo o disposto na alínea *h*) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.^a instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 211, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Agro-Pecuária «O Cerdo, L.^{da}» Relator, o Ex.^{mo} Sr. Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 8 v.º, proferida neste processo sumário de transgressão contra a Sociedade Agro-Pecuária «O Cerdo, L.^{da}», na qual, face à promoção no sentido do prosseguimento dos autos para «arrecadação» do imposto em dívida, dada a prescrição do procedimento para a aplicação da multa, não se recebeu a «acusação», por a infracção estar «prescrita», ordenando-se a remessa do processo à repartição de Finanças, para cobrança do imposto nos próprios autos, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, não ser possível, no caso, cobrar o tributo fora do processo

de transgressão, sendo imprescindível, para o efeito, a prolação de sentença condenatória, transitada em julgado.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Como dimana do seu teor, entendeu-se, na decisão recorrida, não poder seguir seus termos, no tribunal, o processo de transgressão, apenas para «cobrança» do imposto, dada a prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, imputada à arguida.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, mesmo que prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como os dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão visa, também, em tais casos, a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prossegue seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto de compensação.

A cessação do procedimento judicial reporta-se apenas à infracção perseguida no processo de transgressão, pois este, no tocante ao imposto, consubstancia um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação de um pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não pode correr termos na repartição de Finanças, mas sim no tribunal (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Não podia, assim, com o fundamento que invocou, inviabilizar o M.^{mo} Juiz o prosseguimento do processo no tribunal quanto ao tributo, pelo que o decidido não pode manter-se na ordem jurídica.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo de transgressão siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto nele exigido.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 223, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Monagrés — Distribuições Representações Nacionais e Estrangeiras. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Monagrés — Distribuições Representações Nacionais e Estrangeiras, que, em face da acusação deduzida para condenação da arguida no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI, e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que não se tome conhecimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., no caso, artigo 74.º do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas

repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 264, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos de Jesus Ribeiro Pires. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Carlos de Jesus Ribeiro Pires, que, em face da acusação deduzida para condenação do arguido no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI, e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., atento o caso, artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 277, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José de Melo e Silva, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 16, proferida nestes autos de transgressão contra José de Melo e Silva, L.^{da}, na

qual, por verificada a prescrição da infracção perseguida nos autos, se fez cessar «todo o procedimento judicial» contra a arguida, prosseguindo os autos para cobrança do imposto em dívida, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, liquidados no processo o imposto e juros, nele devem ser cobrados, conforme o preceituado no respectivo código, prosseguindo aquele seus termos, para tal efeito, no tribunal, pois que a repartição, por se tratar já de processo judicial, é incompetente para a sua tramitação.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido de não se conhecer do recurso, porquanto, contrariamente ao entendido pela recorrente, na decisão recorrida fora ordenado o prosseguimento dos autos para cobrança do devido, carecendo aquela de legitimidade para recorrer, por não ter ficado vencida — artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Improcede a questão suscitada pelo Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, dado que, face ao teor da decisão proferida e ao estado dos autos, naquela se deu por findo o processo, implicitamente se decidindo não competir ao tribunal conhecer do imposto.

Na verdade, não há qualquer pronúncia quanto à legalidade da exigência do tributo à arguida, apenas se determinando o prosseguimento dos autos para cobrança do imposto em dívida, mas já na repartição de Finanças, uma vez que, no tribunal, nenhuma tramitação era possível, com esse fim, na sequência do decidido.

Tal sentido da decisão é, aliás, confirmado pelo teor do despacho de sustentação de fl. 32.

Impõe-se, portanto, conhecer do interposto recurso.

2.1 — Como uniformemente vem sendo decidido por este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir, no tribunal, para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios, nele exigidos.

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais, quer do CPCI — artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º —, quer dos diversos códigos — artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional, e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e, ainda que extinto, o procedimento para aplicação da multa, prosseguia aquele seus termos para «arrecadação» do tributo, como sucede, na hipótese dos autos, em que está em causa imposto de compensação — artigo 34.º do respectivo julgamento.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo*

das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto exigido nos mesmos.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.^a instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.^o, n.^o 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.^a instância.*

Recurso n.^o 17 332, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Mendes Malta. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 13, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.^a instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 24 490\$, referente a «ocupação de imóveis», contra António Mendes Malta.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização indi-

vidual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.^a instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.^a instância, sabido, como é — artigos 59.^o, n.^o 1, *in fine*, 110.^o e 62.^o, n.^o 1, alínea c), todos do ETAF, e artigo 22.^o, n.^o 5, da Lei n.^o 1/87, de 6 de Janeiro —, que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.^a instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.^o, n.^o 1, alínea b), do ETAF —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.^a instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.^o, n.^o 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.^a instância, salvo o disposto na alínea h) do n.^o 1 do artigo 32.^o».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.^a instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 24 de Novembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 555, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Vasco Leitão Araújo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 13 de Março de 1987, foi levantado auto de notícia contra Manuel Vasco Leitão Araújo, residente na Rua de António Pedro, lote 404, rés-do-chão, direito, Brandoa, Amadora (2.ª Repartição), por se verificar que era proprietário do veículo HS-50-53, que consumia combustível diferente de gasolina, não pagou o imposto de compensação relativa aos 2.º e 3.º trimestres de 1986, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida com a multa de 18 000\$ e o imposto de 5000\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas relativamente à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação (artigos 10.º e 11.º, 22.º e 34.º do RIC).

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI.

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo transgressão foi autuado em 13 de Março de 1987, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do RIC, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPC] e nos termos do artigo 34.º do RIC, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPC (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão. A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do RIC) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso interposto tem êxito, na medida em que é necessário apreciar no processo de transgressão se o imposto de compensação liquidado é ou não devido.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, baixar o processo à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 24 de Novembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Liquidação. Caducidade do direito à liquidação. Notificação. Sentença em processo de impugnação. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A falta de notificação de um acto tributário não determina a invalidade desse acto, mas apenas implica a sua ineficácia.*
- 2 — *Não se verifica a caducidade da liquidação de contribuição industrial e de imposto complementar se foram efectuadas dentro do prazo de cinco anos previstos no artigo 94.º do Código da Contribuição Industrial e do artigo 41.º do Código do Imposto Complementar.*

3 — *Não se verifica a omissão de pronúncia sobre uma questão colocada pela parte se a sentença a considerou prejudicada pela declaração de incompetência do tribunal para conhecer dessa questão.*

Recurso n.º 14 471, em que são recorrente a Frenave — Agência Marítima de Fretamentos e Consignações, S. A. R. L., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro José de Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — Frenave — Agência Marítima de Fretamentos e Consignações, S. A. R. L., com sede na Praça de D. Luis, 9, 2.º, direito, Lisboa, interpôs o presente recurso da sentença do M.º Juiz do 3.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, que julgou improcedente a impugnação que a recorrente deduzira contra a liquidação de contribuição industrial relativa ao exercício de 1975, no montante de 1 992 138\$, e o agravamento de custas, de 64 200\$, e de imposto complementar, no montante de 836 170\$, feita pela Repartição de Finanças do 5.º Bairro Fiscal de Lisboa.

A recorrente alegara que foi notificada pela repartição de Finanças de que a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos procedeu à correcção do montante de matéria colectável pela recorrente apurada, que essa notificação não lhe deu a conhecer, pela forma correcta, os fundamentos concretos da divergência de critérios entre a administração fiscal e o contribuinte, nos termos do disposto no artigo 138.º do Código da Contribuição Industrial (CCI), pelo que a notificação não é válida e se verifica vício de forma, que foram violados os artigos 94.º do CCI e 97.º-A do Código do Imposto Complementar (CCI), uma vez que, respeitando os factos tributários ao ano de 1975, a sua notificação não foi efectuada até 31 de Dezembro de 1980, e que não se verificaram os factos tributários suporte da liquidação, visto os serviços não terem considerado a importância de 9 020 911\$, resultantes de encargos com o pessoal administrativo suportado pela empresa do mesmo grupo, a Econave, e não pela recorrente.

A sentença, depois de fixar os factos relevantes que teve como provados, considerou, em resumo, que o tribunal tributário de 1.ª instância era materialmente incompetente para conhecer dos vícios relativos à falta ou deficiência da notificação do processo administrativo gracioso, uma vez que tais vícios dizem respeito ao processo previsto no artigo 51.º-A do CCI e cujo recurso está regulado no artigo 138.º do mesmo diploma, inserido no âmbito da discricionariedade técnica, que a recorrente foi atempadamente notificada em 31 de Dezembro de 1980 e que a notificação é exterior à liquidação e não necessária à sua perfeição, pelo que julgou improcedente a impugnação.

A recorrente discorda deste entendimento e conclui as suas alegações com as seguintes alegações:

«1.ª Ao decidir no sentido de considerar as notificações realizadas atempadamente, a 1.ª instância violou o disposto nos artigos 268.º, n.º 3, da Constituição da República Portuguesa, 75.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), 41.º e 15.º do CCI e Decreto-Lei n.º 217/76, de 25 de Março;

2.^a Afrontou-se, também na douta sentença, o disposto nos artigos 234.º, n.º 3, e 238.º-A do Código de Processo Civil (CPC), bem como o pensamento do legislador tributário expresso no novo Código de Processo Tributário (CPT) nos artigos 33.º, n.º 1, 63.º, 64.º, 65.º, 66.º e 68.º, todos do novo CPT, e ainda a abundante jurisprudência superior pertinente;

3.^a Consequentemente, uma vez que se encontrava verificado o prazo de caducidade do artigo 94.º do CCI, deve esta suprema instância conhecer do mérito da causa, revogando a decisão da 1.ª instância, nos precisos termos do n.º 1 do artigo 753.º do CPC;

4.^a Finalmente quanto à questão da fundamentação dos actos tributários, matéria que ficou prejudicada pela declaração de incompetência material do tribunal, a douta sentença recorrida, ao despachar nesse sentido, violou a lei constitucional;

5.^a Pelo que se verifica a causa de nulidade da sentença prevista na alínea *d*) do n.º 1 do artigo 668.º do CPC;

6.^a Consequentemente, deve a sentença recorrida ser declarada nula, dando-se provimento ao presente recurso e anulando-se o acto impugnado.»

A Fazenda Pública contra-alegou, sustentando que o direito à liquidação não se encontrava caducado, sendo que a respectiva notificação era um acto exterior à liquidação, pelo que, mesmo que a liquidação se tivesse tornado eficaz depois de 31 de Dezembro de 1980, tal facto não afectaria a validade da liquidação nem produziria a caducidade do direito à liquidação, e que a correcção do valor tributável por aplicação dos artigos 51.º-A e 138.º do CCI não obstava a que a recorrente interpusse recurso contencioso, mas directamente para o Supremo Tribunal Administrativo.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte parecer: «A sentença recorrida não merece censura na parte em que declara a incompetência do tribunal pois que as correcções feitas pela administração fiscal, nos termos do artigo 51.º-A do CCI não podiam ser atacadas pela via da impugnação judicial regulada no CPCI, mas, apenas, nos termos do artigo 138.º do dito código, sendo que a decisão ministerial é contenciosamente sindicável (cf. o acórdão de 24 de Outubro de 1990, no recurso n.º 11 875).

O tribunal conheceu, pois, da questão, pelo que não ocorre a alegada causa de anulação da sentença nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea *d*), do CPC.

Igualmente não merece censura a sentença na parte em que decidiu ter a liquidação sido feita dentro do prazo legal e que a sua notificação é um acto exterior, indiferente à sua perfeição.

Nesta parte a sentença seguiu jurisprudência pacífica da Secção (cf., v. g., o acórdão de 8 de Fevereiro de 1989, in *Apêndice ao Diário da República* de 12 de Outubro de 1990, p. 157), que trata da questão quanto à contribuição industrial e o imposto complementar.»

Colhidos os vistos, dos adjuntos, cumpre decidir.

1 — É a seguinte a matéria de facto que vem assente:

«*a*) A impugnante é uma componente de uma unidade económica de exploração de transportes marítimos, assim constituída: a Econave, como empresa proprietária e armadora de navios, e a Frenave e a Unimar, como agências de transportes marítimos;

b) Embora juridicamente autónomas, aquelas empresas actuaram em regime unitário de vários custos de exploração, no que respeita ao factor humano, no decurso dos anos 70;

c) A Econave, além do suporte dos custos de funcionamento dos seus navios e aluguer de navios estrangeiros, pagava à Frenave e à Unimar os serviços de limpeza e manutenção dos navios nos portos nacionais que lhe eram prestados por estas, através da facturação de «comissões de agência»;

d) Os quadros de pessoal da Econave, anteriormente a 1975, eram formados somente pelo pessoal de bordo, e reduzido pessoal de escritório, correspondendo assim à relação entre o pessoal administrativo indispensável à exploração, a uma relação de 2,50 a 2,86 no que se refere ao porte bruto dos navios;

e) A Frenave e a Unimar, além do pessoal de escritório, careciam de um quadro de pessoal de carga e descarga, e de limpeza e manutenção dos navios fretados, já que, por acordo com a Econave tais serviços eram por elas prestados e remunerados mediante ‘comissões de agência’;

f) Em 1974, as três empresas, reconhecendo o carácter unitário da actividade por elas exercida e a circunstância de o pessoal de cada uma delas prestar serviços indiscriminados sem possibilidade de imputação específica a uma ou a outra, acordaram em que o custo do pessoal administrativo fosse repartido entre as três ‘em harmonia com o movimento de cada uma delas, tendo em conta a natureza das actividades específicas’, faltando, porém, de ser estabelecidos os termos concretos dessa distribuição, o que não chegou a acontecer;

g) Em 1975, os trabalhadores da Frenave e da Unimar face à iminência de nacionalização da Econave, impuseram às três empresas um regime de transferência jurídica dos quadros da Frenave e da Unimar para a Econave, embora com manutenção real e efectiva nos quadros daquelas e a imputação a elas dos encargos laborais;

h) Se se tomasse tal pessoal como efectivamente imputável à Econave, a relação referida na alínea *d*) passaria de 2,50 para 25,12;

i) No decurso do ano de 1975, a Frenave continuou efectivamente a exercer a actividade anterior, compreendendo a gestão do pessoal que por efeito da imposição dos trabalhadores figurava no quadro da Econave; o pagamento dos respectivos salários, a prestação à Econave dos serviços de limpeza e manutenção de navios; os serviços de carga e descarga nos portos nacionais, e continuou a facturar à Econave, sob a forma de ‘comissões de agência’ os serviços que lhe prestava com o referido pessoal;

j) Assim, a Frenave, no decurso do ano de 1975, lançou como proveitos, as comissões dos serviços prestados à Econave através daquele pessoal, e lançou como custos os encargos salariais que efectivamente pagou ao mesmo pessoal;

k) Em 1976 a impugnante apresentou a declaração modelo 2;

l) Não lhe tendo sido solicitados quaisquer esclarecimentos;

m) Ou havido os serviços procedido a qualquer correcção;

n) Em 1980, os serviços de fiscalização, após exame à escrita, embora reconhecendo que o pessoal das três empresas prestara serviços comuns, propôs que a distribuição dos respectivos custos se fizesse na proporção dos proveitos de cada uma;

o) Aceitando tal critério, a administração fiscal corrigiu a matéria colectável da ora impugnante, não lhe aceitando como custos os encargos que efectivamente suportara com o pessoal que trabalhou no exercício da sua actividade juridicamente pertencente ao quadro da Econave;

p) Em 12 de Dezembro de 1980, a Frenave recorreu hierarquicamente, relatando com exaustão a matéria de facto em que decorreram as actividades unitárias das três empresas e demonstrando a ilegalidade do procedimento da administração fiscal;

q) A Inspecção-Geral de Finanças (IGF), no seu parecer, reconheceu expressamente que o critério seguido pela fiscalização não foi o mais recomendável e designadamente que a urgência do processo de recurso 'obstou à recolha de melhores dados' e, portanto, não permitiu obter os esclarecimentos necessários sobre as divergências apontadas, mas concluindo pela improcedência do recurso face ao que considera ser a 'prerrogativa discricionária';

r) A Confederação do Comércio Português pronunciou-se, em parecer, sobre a procedência do recurso;

s) Em 29 de Dezembro de 1980, os serviços tributários produziram no processo 'três peças', com o seguinte conteúdo: informação limitando-se a manifestar a concordância com o parecer do IGF; um parecer de entidade não identificada de que deveria ser negado procedimento, e o despacho do Subsecretário de Estado do Orçamento negando provimento;

t) Em qualquer dessas peças não consta qualquer apreciação quer da matéria de direito, quer da matéria de facto, tanto da petição de recurso, como dos pareceres da CCP e IGF;

u) A Repartição de Finanças do 5.º Bairro, em 31 de Dezembro de 1980, tendo diligenciado notificar a contribuinte do despacho de improcedência do recurso, e não o podendo fazer por a contribuinte se encontrar encerrada, afixou-lhe, à porta, uma nota de notificação do mesmo despacho;

v) No mesmo dia, expediu uma carta com aviso de recepção, comunicando à contribuinte que fixara a nota referida antecedentemente, tendo esta carta sido recebida pela contribuinte em 2 de Janeiro de 1981;

x) Na mesma data — 31 de Dezembro de 1980 — a Repartição Central do Imposto Complementar, afixou na mesma Repartição, um edital em que dizia que corriam éditos de 30 dias para notificação da contribuinte para pagar o imposto complementar de 1975, no valor de 816 170\$.

2 — Face ao exposto, as questões a decidir são as de saber se foram violados os preceitos citados pela recorrente nas 1.ª e 2.ª conclusões e, em consequência, se se encontrava caducado o direito à liquidação, e se foi cometida a nulidade de omissão de pronúncia na sentença quanto à questão invocada pela recorrente da deficiência da notificação da decisão do recurso hierárquico.

Vejamos.

III — 1 — No que concerne à primeira questão, pode desde já dizer-se que não assiste razão à recorrente.

Com efeito, é de há muito jurisprudência assente neste Supremo Tribunal Administrativo que a notificação de um acto administrativo não é um requisito da sua existência ou da sua validade, sendo antes um requisito de eficácia. Trata-se de um acto externo ao acto notificando, o qual em nada concorre para a sua perfeição e que em nada define situações jurídicas, visando somente levar ao conhecimento dos interessados a prática de actos que definam situações jurídicas. A falta ou a irregularidade da notificação de um acto não o inquina de invalidade, mas apenas determina a sua ineficácia. E o que se passa com os actos administrativos em geral passa-se com

os actos tributários. De modo semelhante, aliás, ao que se passa com os actos legislativos — cf. artigo 122.º, n.º 2, da Constituição, após a revisão de 1989.

Vai neste sentido toda a doutrina. V. Esteves de Oliveira, in *Direito Administrativo*, vol. 1, pp. 517 e 593; Sérvulo Correia, in *Noções de Direito Administrativo*, pp. 287 e 288; Marcelo Caetano, *Manual de Direito Administrativo*, vol. 1, 10.ª ed., pp. 444 e 522; Freitas do Amaral, in *Direito Administrativo*, policopiados, vol. III, Lisboa 1989, p. 278, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos*, 2.ª ed., p. 51. Na jurisprudência, pode ver-se, a título de exemplo, os acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, de 13 de Abril de 1983, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 262, pp. 1205 e seguintes; de 23 de Janeiro de 1985, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 281, pp. 564 e seguintes; de 19 de Março de 1986, in *Acórdãos Doutrinários* n.º 303, pp. 405 e seguintes, e de 6 de Julho de 1988, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 324, pp. 543 e seguintes.

Por outro lado, os preceitos do CPT que a recorrente invoca não são aplicáveis ao caso vertente, não obstante o disposto no artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, que aprovou o CPT, e no artigo 3.º deste diploma. Estes preceitos querem referir-se a normas de carácter adjectivo e não podem aplicar-se a actos tributários praticados anteriormente à entrada em vigor do CPT. V., neste sentido, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 2 de Dezembro de 1993, proferido no recurso n.º 15 399.

Assim, tendo os actos de liquidação da contribuição industrial e do imposto complementar sido efectuados em 1980, a sua validade não ficou afectada pelo facto de a respectiva notificação ter sido eventualmente feita depois de 31 de Dezembro de 1980. Pelo que, tendo as liquidações ficado perfeitas antes de 31 de Dezembro de 1980, não foram violados os artigos 94.º do CCI e 41.º do CIC, como alega a recorrente.

Em consequência, deixa de ter interesse discutir a questão de saber se foram ou não violados os preceitos que a recorrente invoca quanto à notificação das liquidações, questão que fica prejudicada — cf. artigo 660.º, n.º 2, do CPC.

2 — Vejamos agora a segunda questão colocada pela recorrente, qual seja a da alegada nulidade da sentença pelo facto de não ter conhecido da questão por si suscitada na petição de impugnação quanto à deficiência da fundamentação da decisão ministerial que negou provimento ao recurso hierárquico interposto da decisão de correcção do valor tributável apurado pela recorrente — omissão de pronúncia prevista na alínea d) do n.º 1 do artigo 668.º do CPC.

A sentença não conheceu da questão, por a considerar prejudicada pela declaração de incompetência do tribunal para decidir sobre o referido recurso hierárquico.

E não lhe restava outra alternativa, nos termos do citado artigo 660.º, n.º 2, do CPC.

Donde decorre não ter a sentença cometido a nulidade de omissão de pronúncia.

O recurso não pode, pois, proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Custas pela recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — José de Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de capitais, secção B. Transferências de tecnologia know-how royalties.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 6.º, n.º 10, do Código do Imposto de Capitais (CIC) consagrou, no direito fiscal português, a tributação das royalties industriais.*
- 2 — *O know-how é o conjunto não divulgado das informações técnicas patenteáveis ou não, necessárias à reprodução industrial imediata e nas mesmas condições de um produto ou de um processo derivado da experiência.*
- 3 — *As royalties são as retribuições de qualquer natureza atribuídas pelo uso ou concessão de direitos, de processos e informações respeitantes, a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico.*
- 4 — *Estes rendimentos estão abrangidos pelas royalties e são tributados no Estado da residência, por impostos de capitais, secção B.*

Recurso n.º 15 226, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Ford Lusitana, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Ford Lusitana, S. A., c. f. 500118035, com sede em Lisboa, na Rua de Rosa Araújo, 2 a 4, veio deduzir impugnação judicial contra a liquidação do imposto de capitais, secção B, do montante de 6 867 356\$, com os fundamentos seguintes:

A impugnante está integrada na Organização Ford que opera na Europa.

A necessidade de coordenar a Organização, levou-a a constituir uma sociedade de âmbito regional, com sede na Inglaterra, a quem cabia a missão de coordenar, designada Ford of Europa Incorporated — FOE.

A impugnante custeia, com as demais sociedades do grupo, as despesas com vista à actualização e eficiência técnica e métodos relativos à actividade quer no domínio comercial quer no industrial.

Não existe, da parte da impugnante, qualquer interesse lucrativo mas apenas reembolso de despesas.

Assim, as quantias debitadas à impugnante, não representando rendimentos, antes participação nas despesas comuns do grupo.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 7.º Juízo — julgou a impugnação procedente e provada por não haver lugar à tributação em imposto de capitais, secção B (artigo 6.º, n.º 10, do CIC), por não haver situação factual que se enquadra em tal hipótese, por não terem sido pagos à impugnante quaisquer

proventos mas reembolsos de despesas, não havendo facto tributário que sustentasse as liquidações e os pagamentos exigidos.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a sentença proferida, interpôs recurso para este Supremo Tribunal formulando as conclusões seguintes:

a) As importâncias pagas pela impugnante à FOE são verdadeiros rendimentos como contraprestação das informações obtidas;

b) As quais são provenientes de experiências adquiridas, com vista a melhorar e a aperfeiçoar o produto e os processos técnicos;

c) Pelo que são equiparados a *royalties*, logo possíveis de tributo, por se enquadrarem na previsão do n.º 1 do artigo 6.º do CIC.

Por todo o exposto [...] a sentença recorrida deve ser revogada e substituída, no sentido de manter o acto tributário.

A impugnante não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, na medida em que pode afirmar-se que a prestação dessas informações a terceiros traz sempre um proveito ou rendimento, já que se traduz num acréscimo patrimonial sem aumento de custos, sendo neste sentido a jurisprudência recente do Supremo Tribunal Administrativo (v. acórdão de 15 de Outubro de 1986, recurso n.º 2952, no *Apêndice ao Diário da República*, de 31 de Dezembro de 1987, p. 1060, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 9 de Novembro de 1988, no *Apêndice citado*, de 10 de Outubro de 1989, p. 58, e acórdão de 18 de Outubro de 1989, recurso n.º 10 657, no *Apêndice citado*, de 30 de Abril de 1992, p. 1077, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 390, p. 280).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) A FOE tem relações com a Ford Lusitana, S. A., e sociedades Ford de outros países europeus em termos de organismo de consulta e divulgação de meios técnicos e, ainda de análise de mercados.

b) Tendo, por isso, interesses comuns e igual acesso aos processos técnicos alcançados pelo conjunto.

c) Neste contexto, em 25 de Janeiro de 1971, a impugnante e a FOE celebravam o contrato que se encontra junto a fls. 144 e seguintes dos autos e se dá por reproduzido.

d) Nele se obrigou a impugnante a prestar à FOE, além de outros serviços, pareceres sobre comercialização geral (*marketing*), informações sobre a indústria e desenvolvimento de produtos e suas aplicações e pareceres técnicos.

e) Correspectivamente aí se obrigou a Ford Portuguesa a pagar à impugnante um encargo anual a estabelecer segundo a proporção fixada.

f) Em conformidade com o clausulado referido, a impugnante prestou à Ford Lusitana os serviços e pareceres de ordem geral, os pareceres técnicos e as informações sobre desenvolvimento de produtos e suas aplicações a que se referem as facturas juntas aos autos que não compreendem qualquer elemento do lucro.

g) Foi autorizado o envio para o estrangeiro, após pagamento do imposto de capitais das quantias naqueles títulos referidas.

h) Para poder remeter à impugnante as quantias mencionadas, a Ford Lusitana pagou as quantias a que as guias constantes dos autos se referem e que foram debitadas à impugnante.

2 — Em face do descrito, alcança-se que a questão a decidir nestes autos consiste em saber se o pagamento dos *service fees* pela impugnante à FOE está ou não abrangida pela incidência do artigo 6.º, n.º 10, do CIC.

Dispõe este preceito:

«São compreendidas na secção B:

[...].

10) Os rendimentos resultantes da concessão ou cedência temporária de patentes de invenção, licenças de exploração, modelos de utilidade, desenhos e modelos industriais, marcas e insígnias de estabelecimentos, processos de fabrico ou de conservação de produtos e direitos análogos, bem como os recebidos, prestação de informação respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico.»

A leitura do normativo transcrito revela que a incidência do imposto de capitais, secção B, relativo aos rendimentos da propriedade industrial resulta da concessão ou cedência temporária de patentes de invenção, licenças de exploração, modelos de utilidade, desenhos e modelos industriais, marcas, nome e insígnias de estabelecimentos, processos de fabrico ou de conservação de produtos e de direitos análogos: *brevet* de um inventor e também rendimentos recebidos pela prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico.

Face à matéria de facto fixada, apura-se que os serviços prestados pela FOE a Ford Lusitana se traduzem em fornecimento de informação relativos à produção e montagem de veículos e outros equipamentos, melhores processos de fabrico e comercialização, controlo de qualidade, prospecção de mercados, planeamento do pessoal, etc.

Esta matéria de facto está em consonância com o conteúdo celebrado entre a recorrida e a FOE e que está junto aos autos (fls. 12 e seguintes) e por a própria impugnante assinala na sua petição de impugnação (artigos 3.º e seguintes).

Estes elementos de prova assentes — sem qualquer divergência — mostram que tais situações estão tuteladas pela parte final do transcrito n.º 10 do artigo 6.º do CIC, quando diz «[...] bem como os (rendimentos) recebidos prestações de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico».

Trata-se da incidência de imposto de capitais sobre o fornecimento de informações, conhecimentos e experiências adquiridas (*know-how*).

3 — A história do preceito transcrito traz-nos luz sobre a questão.

Até ao Decreto-Lei n.º 41 483, de 30 de Setembro de 1969 (que aditou o mencionado n.º 10 ao artigo 6.º do CIC), as *royalties* (*redevances* para os franceses e *canones* para os espanhóis) que abrangiam os rendimentos derivados da propriedade industrial, eram tributados em imposto profissional [artigo 1.º, § 2, alínea *a*), do Código do Imposto Profissional (CIP)].

A partir dessa adição, ficaram sujeitos a imposto profissional os rendimentos derivados dos «direitos de autor sobre obras intelectuais» [artigo 1.º, § 2.º, alínea *a*), do CIP] — propriedade intelectual [cf. artigo 3.º, n.º 1, alínea *b*), n.ºs 2 a 4, do Código do Imposto sobre o Rendimento Singular].

Aos rendimentos derivados da propriedade industrial foram acrescentados os rendimentos derivados do *know-how*, isto é, «a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector

industrial, comercial ou científico» (cf. Prof. Doutor Paulo de Pitta e Cunha, *O Tratamento Tributário dos Rendimentos da Propriedade Industrial e Intelectual*, Lisboa, 1970, separata da *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa*, pp. 11 e seguintes; Doutor Manuel Pires, *Da Dupla Tributação Jurídica Internacional sobre o Rendimento*, Lisboa, 1984, p.660; v. ainda o artigo 6.º, n.º 1, alínea *m*), do Código do IRS).

O *know-how* é o conjunto não divulgado das informações técnicas patenteáveis ou não, necessárias à reprodução industrial imediata e nas mesmas condições, de um produto ou de um processo derivado da experiência (cf. Doutor Manuel Pires, *ob. cit.*, p. 657; Doutor António Marques dos Santos, «Transferência Internacional de Tecnologia, Economia e Direito, na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 292-294 (Abril-Junho de 1983), pp. 299, e *Separata* (n.º 132), p. 197); ainda «Comentário relativos aos artigos do modelo da Convenção da OCDE, destinados a evitar as duplas tributações em matéria de impostos sobre o rendimento e o capital» (tradução de Teresa Curvelo), na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 350, p. 413 (nota 12 ao artigo 12.º), e *Separata* (n.º 159), p. 187; «Os preços de transferência e empresas multinacionais» (relatório do Comité dos Assuntos Fiscais da OCDE, de 1979 (tradução de Teresa Curvelo), na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 316-318, pp. 215 e seguintes).

O *know-how* não se confunde com um contrato de concessão ou de cedência ou de um contrato de prestações de serviços ou de assistência técnica, pois trata-se de fornecer informações, conhecimentos e experiências adquiridas para melhorar os processos de fabrico ou utilização e aplicação de novas técnicas industriais ou de comercialização para aumentar a produtividade (v. modelo da OCDE — *Comentários cit.*, n.º 12 ao artigo 12.º).

É isto que sucede na hipótese descrita nos autos. A FOE descobre novos e melhores processos de fabrico, novas e melhores técnicas de comercialização, novas e melhores técnicas de controlo de contabilização, de factores humanos, essa gestão e formação, etc., e depois fornece-se às empresas do grupo existentes na Europa, incluindo a impugnante.

Por esse fornecimento de informações a FOE cobra da impugnante determinadas verbas — *service fees* —, que são a contraprestação ou as remunerações dos serviços prestados — do *know-how* fornecido.

Essas remunerações tomam em consideração a natureza dos serviços técnicos e administrativos prestados e representará a parte que lhe é atribuída nos custos incorridos, ou seja, estão de acordo com os benefícios providos.

O que tipifica o rendimento recebido pelo fornecimento do *know-how* não é a modalidade negocial do fornecimento mas sim o pagamento que se realiza de acordo com critérios distintos dos normais; por exemplo, percentagem em proporção ao volume de vendas ou à utilização de certo bem, informação, serviços prestados (cf. José Maria de la Villa, *Convenias fiscales de Doble Imposicion*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1982, vol. 1, p. 251).

É precisamente o que acontece no caso *sub judice* e que a própria impugnante refere.

De tudo isto resulta que o *know-how* fornecido está abrangido pela parte final do artigo 6.º, n.º 10, do CIC.

O facto tributário é constituído pelos pagamentos das informações recebidas pela recorrida — rendimento como contraprestação.

A matéria colectável é quantificação do facto tributário e que se concretiza no montante dos pagamentos efectuados.

Deste modo, como a devedora dos rendimentos do *know-how* — a recorrida — tem a sede em Portugal (artigo 8.º do CIC), por isso, tinha de cumprir o disposto nos artigos 40.º a 42.º do CIC.

4 — Refira-se ainda que a recorrida é uma empresa incluída no Grupo *Ford (Motor Corporation)* com sede em Deabern, USA, e que existe uma organização regional — Europa: FOE (Ford of Europa Incorporated), com sede na Inglaterra, pelo que existem relações especiais (artigos 51.º-A do Código da Contribuição Industrial e 51.º, n.º 1, do Código do IRC) que podem dar origem a regimes de favor ou a situações de evasão fiscal.

Normalmente, os acordos denominados de troca de informações, de assistência técnica, pareceres entre empresas pertencentes ao mesmo grupo internacional constituem, além de transferências tecnológicas, sem meio de controlo de actividade das empresas, permitindo também entre as associadas de fluxos monetários derivados da prestação de informações e serviços. Há, nestes casos, situações semelhantes ao monopólio. A empresa dominante — multinacional — mantém através do funcionamento do grupo e da transferência de tecnologia dos meios adequados para controlar os processos técnicos das empresas pertencentes ao grupo.

No caso em apreço, verificam-se estas circunstâncias.

É a FOE que determina, a seu critério, os conhecimentos que não-de ser fornecidos às empresas do grupo e fixa as quantias que a recorrida tem a pagar, tendo em conta o critério dos custos ou das vendas.

Esse preço pago a FOE está abrangido pelo artigo 6.º, n.º 10, do CIC, sendo devido imposto de capitais, secção B.

5 — A sentença recorrida decidiu que o que a impugnante entregava eram reembolsos das empresas efectuadas.

Esta afirmação prende-se com uma questão mais profunda que é a de saber se as informações, os serviços e assistência ficavam a pertencer à recorrida ou, pelo contrário, continuavam a ser da FOE.

Não há prova sobre esta matéria dos autos.

Todavia, dos elementos juntos aos autos e da própria petição, fica-se com a ideia de que a tecnologia continua a ser pertença da FOE. Esta é que fazia os estudos para a boa gestão da recorrida, e das outras empresas do grupo. O pagamento é feito pela transmissão de informações (v. João Maria de la Villa, *ob. cit.*, vol. 1, p. 260).

6 — Os rendimentos pagos pelo fornecimento do *know-how* à recorrida estão abrangidas pelo artigo 12.º da «Convenção sobre a dupla tributação», *cit.*, na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 346-348, p. 203 e *separata* (n.º 159), p. 47 — *royalties*.

As *royalties* estão abrangidas pela Convenção entre Portugal e o Reino Unido da Grã Bretanha e Irlanda do Norte para evitar a dupla tributação (Decreto-Lei n.º 49 497, de 24 de Julho de 1968), onde, no artigo 12.º, n.º 3, *in fine*, estabelece: «[...] e por informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico [...]»

Porém, *royalties* são tributadas no Estado da residência do beneficiário (artigo 12, n.º 1, da *Convenção cit.* e da *Convenção com o Reino Unido cit.* (artigo 12, n.ºs 1 e 2).

No caso *sub judice*, não se aplica a *Convenção com o Reino Unido cit.*, por não se verificar o condicionalismo previsto no artigo 12.º,

n.ºs 1, 4 e 5 (conta: Miguel Teixeira de Abreu, *Fisco* (1990), n.º 18, pp. 33 e seguintes).

O sujeito passivo do imposto de capitais, secção B, tem a sede em Portugal (artigo 8.º do CIC), por isso tem de cumprir os artigos 40.º e 42.º do CIC.

7 — Em seguimento do que acaba de expor-se, verifica-se que a sentença recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

O *know-how* — transferência de tecnologia — está abrangido pelo artigo 6.º, n.º 10, do CIC. Está sujeito a imposto de capitais, secção B.

É neste sentido a doutrina — Paulo de Pitta e Cunha, *Direito Fiscal*, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1974, p. 104; António Manuel Cardoso Mota, *O Imposto de Capitais*, 2.ª ed., Porto Editora, 1976, p. 156-157; F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Código do Imposto de Capitais Anotado*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, Lisboa, 1984, pp. 245 e seguintes, António Marques dos Santos, «Transferência Internacional *cit.*», na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 295-297, pp. 222 e seguintes; e *Separata* (n.º 132), pp. 248 e seguintes, e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo: acórdãos de 15 de Outubro de 1986 (recurso n.º 2952), na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 337-339, p. 388, e *Apêndice ao Diário da República* de 31 de Dezembro de 1987, p. 1060, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 9 de Novembro de 1988, no *Apêndice cit.*, de 10 de Outubro de 1989, p. 58; de 18 de Outubro de 1989 (recurso n.º 10 643), no *Apêndice cit.*, de 30 de Abril de 1992, p. 1070; de 18 de Outubro de 1989 (recurso n.º 10 657), no *Apêndice cit.*, de 30 de Abril de 1992, p. 1077, e no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 390, p. 280, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 10 de Abril de 1991, no *Apêndice citado*, de 15 de Outubro de 1993, p. 123; de 29 de Novembro de 1989 (recurso n.º 10 642), no *Apêndice cit.*, de 30 de Abril de 1992, p. 1226, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 10 de Abril de 1991, no *Apêndice cit.*, de 15 de Outubro de 1993, p. 115; de 6 de Dezembro de 1989 (recurso n.º 10 523), no *Apêndice cit.*, de 30 de Abril de 1992, p. 1266; de 21 de Fevereiro de 1990 (recurso n.º 11 235), no *Apêndice cit.*, de 31 de Março de 1993, p. 188; de 24 de Outubro de 1990 (recurso n.º 12 167), no *Apêndice cit.* de 15 de Abril de 1993, p. 1126, confirmado pelo acórdão do pleno da Secção de 25 de Março de 1992.

Nestes termos, acórdão em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, mantendo-se a liquidação impugnada.

Só são devidas custas na 1.ª instância (v. artigo 3.º da Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo).

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Determinação da matéria colectável. Artigos 51.º-A e 138.º do Código da Contribuição Industrial

(CCI). *Hierarquia. Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI). Recurso hierárquico necessário. Garantia de recurso contencioso. Artigo 268.º, n.º 4, da Constituição. Discricionariedade técnica ou margem de livre apreciação. Impugnação judicial. Recurso contencioso.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As decisões da DGCI, a que se refere o artigo 51.º-A do CCI, desde que esteja em causa a chamada discricionariedade técnica ou margem de livre apreciação, traduzida na divergência com o critério do contribuinte, na determinação do lucro tributável, não são susceptíveis de impugnação judicial, mas de recurso hierárquico necessário, previsto no artigo 138.º, § 1.º, do CCI, para o Ministro das Finanças.*
- 2 — *Tal recurso hierárquico necessário não é incompatível com a garantia do recurso contencioso consignada no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, preceito que não eliminou o recurso hierárquico necessário.*
- 3 — *O § 3.º do artigo 138.º é inconstitucional, por violação da referida garantia, pelo que é admissível recurso contencioso da decisão deste para a 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo — artigo 32.º, n.º 1, alínea c), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 4 — *Tal recurso hierárquico necessário constitui um acto destacável no processo de liquidação, cujo conteúdo é limitado à correcção do valor tributável apurado pelo contribuinte.*
- 5 — *Os pressupostos a verificar, previstos no artigo 51.º-A do CCI, para que a DGCI possa proceder à dita correcção, não fazem parte do acto destacável, antes se inserindo no processo de liquidação, como actos preparatórios, pelo que a discussão sobre a sua verificação só pode ter lugar, em princípio, na sindicância do acto de liquidação.*
- 6 — *Contudo, se a correcção do lucro tributável não der lugar a liquidação, o acto de correcção é imediata e autonomamente recorrível, ao abrigo do preceituado no § 1.º do artigo 136.º do CCI.*

Recurso n.º 15 399, em que são recorrente Auto-Industrial, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — Auto-Industrial, S. A., com sede em Coimbra, e os demais elementos de identificação dos autos, interpôs o presente recurso do despacho, de fls. 210 e seguintes, do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, que, com fundamento em ilegalidade de interposição e ao abrigo do artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil (CPC), indeferiu liminarmente a impugnação que a recorrente deduzira contra a correcção que, ao abrigo do artigo 51.º-A do CCI, a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos

(DGCI), fez ao prejuízo fiscal apurado pela recorrente com referência ao ano de 1983, diminuindo o montante de 29 065 934\$, correspondente a despesas financeiras suportadas e que não repercutiu em associadas suas.

A recorrente interpôs, a par da impugnação, cumulativamente recurso hierárquico perante o Ministro das Finanças, ao abrigo do artigo 138.º do CCI, e requereu, no processo de impugnação, a suspensão da instância até à decisão do recurso hierárquico.

A decisão recorrida baseou-se fundamentalmente nas seguintes considerações:

O acto de fixação da matéria colectável, sendo embora um acto inserido no processo de liquidação, é um acto destacável, susceptível de recurso contencioso;

O § 1.º do artigo 138.º do CCI, interpretado no sentido de impedir recurso contencioso imediato do acto de correcção da matéria colectável, é inconstitucional, pelo que é admissível recurso contencioso desse acto;

O artigo 138.º citado permite igualmente a interposição de recurso hierárquico para o Ministro das Finanças;

Não é legalmente admissível a sobreposição de recurso contencioso e de recurso hierárquico nos termos do artigo 138.º, sendo que este último tem prevalência, uma vez que o ministro pode vir a fixar novo conteúdo ao acto, pelo que, uma vez interposto recurso hierárquico, não pode o interessado deduzir impugnação.

A recorrente discorda deste entendimento e conclui as suas alegações nos seguintes termos:

«i) O despacho recorrido violou o disposto no n.º 3 de artigo 268.º da República Portuguesa (quer referir-se à Constituição), ao não reconhecer a prevalência do mesmo sobre o disposto no § 1.º do artigo 138.º do CCI e, portanto, ao considerar que a determinação da matéria colectável praticada ao abrigo do disposto no artigo 51.º-A do CCI, de que a recorrente foi objecto, por via de correcção ao prejuízo fiscal por ela apurado no exercício referido na petição da impugnação em que foi proferido o despacho recorrido, é destacável para efeitos de recurso contencioso e, portanto, pode ser objecto de impugnação judicial;

ii) O despacho recorrido violou o preceito do artigo 279.º, n.º 2, *in fine*, do CPC, aplicável *ex vi* a alínea c) do § único do artigo 1.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ao não considerar que o recurso hierárquico a que foi feita referência constitui causa prejudicial relativamente à impugnação em que sobe o presente recurso, donde a dita impugnação, tal com se requereu, dever ser suspensa até que decidido se encontre o referido recurso hierárquico;

iii) O despacho recorrido violou o disposto no artigo 94.º do CPCI e, por inerência, o artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do CPC, ao entender que era de indeferir liminarmente a petição da impugnação judicial em que foi proferido o referido despacho recorrido.

Deve, portanto, ser dado inteiro provimento ao presente recurso e, em consequência, revogar-se o despacho recorrido e ordenar-se a sua substituição por outro que admita a impugnação judicial e se pronuncie sobre o pedido de suspensão da mesma, requerido nos termos e ao abrigo do disposto no artigo 279.º, n.º 2, parte final, do CPC, aplicável por força do artigo 1.º, único, alínea c), do CPCI, seguindo-se os demais termos.»

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que é jurisprudência assente na Secção (cf., por exemplo, o acórdão de 4 de Dezembro de 1991, no recurso n.º 13 676) que das decisões da DGCI referidas nos artigos 51.º-A e 138.º do CCI, como meros actos preparatórios da liquidação que são, não se pode deduzir impugnação judicial directa, sendo a sua sindicabilidade contenciosa na impugnação do acto final, a liquidação, pelo que não procede nenhuma das conclusões do recurso que, por isso, deve ser julgado improcedente.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — São os seguintes os factos liminarmente estabelecidos pela decisão recorrida:

A impugnante exerceu, durante o ano de 1983, a actividade de comércio a retalho de veículos ligeiros e pesados e seus acessórios, encontrando-se colectada em contribuição industrial, pelo sistema do grupo A;

Em consequência de exame à escrita, realizado nos termos do artigo 14.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 503-D/79, de 27 de Dezembro, por banda dos Serviços de Inspeção-Geral de Finanças, a DGCI procedeu, em 21 de Dezembro de 1988, à correcção da matéria colectável do referido exercício de 1986 (há lapso, pois, o despacho recorrido quer referir-se a 1983), nos termos do artigo 51.º-A do CCI, diminuindo o prejuízo fiscal, do montante de 29 065 934\$, correspondente a despesas financeiras suportadas pelo impugnante e não repercutidas nas empresas suas associadas;

Em 24 de Dezembro de 1988, a impugnante foi notificada, nos termos do artigo 138.º do CCI, dessa correcção e de que poderia recorrer no prazo de 30 dias para o Ministro das Finanças;

Em 20 de Janeiro de 1989, a impugnante apresentou na repartição de Finanças a petição de recurso hierárquico dirigido ao Sr. Ministro das Finanças, correspondente à fotocópia de fls. 17 e seguintes;

Em 20 de Março de 1989, a impugnante apresentou a petição inicial desta impugnação judicial, nela pedindo a anulação da correcção da matéria colectável, que foi efectuada em relação ao exercício de 1983;

Por outro lado, requereu a suspensão do processo de impugnação até à conclusão do referido recurso hierárquico.

2 — A questão submetida à apreciação deste Tribunal é a de saber se pode ter lugar a impugnação judicial da decisão do director-geral das Contribuições e Impostos de corrigir o prejuízo fiscal apurado pela recorrente em relação a 1983, não obstante ter também interposto recurso hierárquico do mesmo acto perante o Ministro das Finanças. Vejamos.

III — 1 — Antes do mais importa acentuar que a solução a encontrar para o problema terá forçosamente que se verificar face ao sistema do Código de Processo das Contribuições e Impostos (d'ora em diante CPCI) e não de harmonia com o Código de Processo Tributário (daqui em diante abreviadamente CPT), não obstante o facto de o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, dispor que este diploma se aplica aos processos pendentes em tudo o que não for contrariado pelo próprio Decreto-Lei n.º 154/91, e o artigo 3.º do CPT estipular que, «no processo tributário, a lei nova é de aplicação imediata, salvo disposição em contrário [...]».

Afigura-se que estes preceitos só se referem às normas de natureza processual, sendo pouco razoável admitir que o legislador tenha querido aplicar de imediato o CPT aos actos tributários praticados antes

da sua publicação. O novo CPT está em conexão com a reforma fiscal, operada com a publicação dos Códigos dos Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), da Contribuição Autárquica (CCA) e do Valor Acrescentado (CIVA), os quais introduziram profundas alterações no sistema fiscal anterior, nomeadamente no que concerne ao Código da Contribuição Industrial (d'ora em diante designado por CCI). Assim, é inconcebível que o legislador tenha querido que o CPT se aplicasse aos actos tributários praticados sobre contribuição industrial e, em consequência, ao regime da sua sindicabilidade.

2 — Dispõe o artigo 51.º-A do CCI que «a DGCI poderá efectuar as correcções que considere necessárias para a determinação do lucro tributável sempre que, em virtude das relações especiais entre o contribuinte e outra pessoa, sujeita ou não a contribuição industrial, tenham sido estabelecidas condições diferentes das que seriam normalmente acordadas entre pessoas independentes, conduzindo a que o lucro apurado em face da escrita seja diverso do que se apuraria na ausência dessas relações».

E o artigo 138.º do mesmo diploma preceitua que «as decisões da DGCI a que se referem os artigos 26.º, 30.º, § único, 31.º, 35.º, 37.º, alínea *a*), 38.º, § único, 40.º, 41.º e 51.º-A, que envolvam divergência com o critério do contribuinte, ser-lhe-ão notificadas, pela forma prevista no § 4.º do artigo 70.º, com indicação dos respectivos fundamentos».

Segundo o preceituado no § 1.º, «destas decisões cabe recurso hierárquico para o Ministro das Finanças, a interpor no prazo de 30 dias».

E o § 3.º dispõe que «do despacho do Ministro das Finanças não haverá recurso».

3 — Convém também pôr em relevo desde já o artigo 138.º do CCI configura aquilo que vulgarmente se designa por acto destacável do processo de liquidação. Este último é uma sucessão de actos e trâmites operados pela administração fiscal que culmina com um acto final de aplicação da lei material de tributação à matéria colectável, fixando o tributo a pagar ao fisco. Este acto final é o chamado acto de liquidação, em sentido estrito. Assim, o acto de determinação da matéria colectável é um acto não final inserido no dito processo e por isso é um acto preparatório.

Ora, de harmonia com o princípio da impugnação unitária, a impugnação do acto de determinação da matéria colectável deve fazer-se com a impugnação do acto final de liquidação.

Observa Alberto Xavier, o autor que entre nós melhor teorizou o conceito e a natureza do acto tributário, a p. 48 da obra *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, que «sendo unitária a estrutura da norma tributária e portanto do seu acto de aplicação, não pode dizer-se que primeiro se concretiza o facto, através do lançamento, e ulteriormente se determina a medida do tributo, mediante a liquidação. Antes deve reconhecer-se a existência de um acto unitário que traduza, no caso concreto, a aplicação de uma norma unitária também».

Não obstante, casos há em que a lei autonomiza certos actos inseridos no processo unitário conducente à liquidação para o efeito de os sujeitar de imediato a recurso contencioso. Trata-se daquilo a que a doutrina e a jurisprudência designam por actos destacáveis e Alberto Xavier chama de actos prejudiciais.

Este autor, depois de estabelecer a distinção entre actos de aplicação de lei fiscal e as simples operações de aplicação ou meros juízos

lógicos desprovidos de efeitos jurídicos próprios — cf. fl. 65 a fl. 71 —, e depois de fazer referência à tipologia destes juízos lógicos, ou seja, certos grupos de juízos lógicos — cf. fl. 71 a fl. 79 —, define «acto tributário como o acto que aplica uma norma reguladora de uma obrigação de imposto, ou seja, uma norma material, definindo no caso concreto a existência e o quantitativo da prestação unitária individual» — fl. 84.

Salientando que a actividade tendente à aplicação da norma tributável material no caso concreto reveste a forma de um processo gracioso, comportando a possibilidade da existência de três tipos de actos — actos pressupostos, actos preparatórios e actos complementares; cf. fls. 185 e 196 —, o mesmo autor detém-se nos actos pressupostos, chamando à atenção para que é a sua prejudicialidade que constitui o fundamento da sua impugnação autónoma — fl. 191 —, ideia que desenvolve depois, a fls. 243 e seguintes.

Assim, afirma, a fls. 246 e 247, que «só revestem a natureza de questões prejudiciais em sentido técnico aquelas cuja resolução constitua, como se disse, objecto de acto expresso e autónomo, de tal modo que ficam excluídas do conceito as operações lógicas em que se desdobra a aplicação da lei fiscal, muito embora necessárias para a prática do acto tributário com a fixação do valor de certos elementos da matéria colectável quando resultam directamente da lei, as deduções à matéria colectável ou à colecta que não se traduzam em decisões autónomas.

A prejudicialidade no direito tributário tem, pois, as características da antecedência lógico-jurídica da autonomia e da necessidade, que já Foschini salienta no campo do processo penal.»

Abordando depois o regime da prejudicialidade no processo tributário gracioso, ressalta que a apreciação da questão prejudicante cabe, por lei, a órgãos diversos daquele que praticará o acto tributário, a questão prejudicial deve ser prioritariamente resolvida (pelo que o processo gracioso pode ser suspenso), a autoridade que pratica o acto tributário deve conformar-se com o conteúdo do acto prejudicial e a autonomia e impugnação directa dos actos prejudiciais — cf. fl. 243 a fl. 258.

Trata-se, pois, de um acto que se destaca no processo de liquidação, para o efeito de poder ser autonomamente apreciado, seja por via de reclamação seja por via contenciosa, e que se fixa (caso resolvido ou caso decidido) no processo de liquidação se os seus eventuais vícios não forem oportunamente invocados, precludindo-se o seu conhecimento, nomeadamente aquando do ataque ao acto de liquidação (de notar que a exigência de que a competência caiba a órgão diferente daquele que pratica o acto tributário não tem apoio legal, pelo menos a partir da redacção dada ao artigo 11.º do CIT pelo Decreto-Lei n.º 374-B/79, de 10 de Setembro. O acto destacável de determinação da matéria colectável de imposto de transacções e o acto de liquidação são praticados pela mesma entidade, ou seja, o chefe da repartição de Finanças. Contudo, tal circunstância não altera os dados da questão. Isto, aliás, de harmonia com os gerais princípios de direito administrativo).

Daqui resulta, assim, que o acto destacável ou prejudicial, uma vez fixados os seus contornos, condiciona o acto de liquidação. Este terá que tomar em consideração o acto destacável, tal como se fixou. V., neste sentido, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 29 de Setembro de 1991, no recurso n.º 14 355.

Sendo assim, impõe-se concluir sem margem para dúvidas que o artigo 138.º configura um acto destacável de fixação da matéria colectável para efeito de contribuição industrial. E sobre tal ponto é unânime a jurisprudência.

4 — Importa notar, contudo, que o conteúdo do acto destacável de determinação da matéria colectável é o que resulta do próprio artigo 138.º do CCI. No silêncio da lei, prevalece o princípio da natureza unitária da liquidação e o do carácter unitário da respectiva impugnação.

Ora, da letra do preceito resulta que a destacabilidade se limita aos actos que envolvam divergência com o critério do contribuinte. Não constituem actos destacáveis todos os actos praticados ao abrigo dos preceitos a que se refere o corpo do artigo 138.º

E, a análise do artigo 51.º-A (único preceito em jogo no presente recurso) mostra que os actos susceptíveis de envolver divergência de critério com o contribuinte são os actos da DGCI, de correcção que considere necessários para a determinação do lucro tributável, sempre que em virtude das relações especiais entre o contribuinte e outra pessoa [...] tenham sido estabelecidas condições diferentes das que seriam normalmente acordadas entre pessoas independentes, conduzindo a que o lucro apurado em face da escrita seja diverso do que se apuraria na ausência dessas relações.

Quer dizer, da letra do artigo 138.º resulta que o que constitui o conteúdo do acto destacável é o acto de correcção do lucro tributável, pois só esse é que envolve divergência com o critério do contribuinte. Não faz parte do acto destacável a verificação dos pressupostos estabelecidos no artigo 51.º-A para que seja lícito à DGCI proceder à correcção do lucro tributável.

E assim, a verificação ou não destes pressupostos não pode deixar de ficar incluída na regra geral de sindicância dos actos tributários. Isto é, tal discussão só pode ter lugar aquando da impugnação do acto de liquidação (isto em princípio, pois veremos adiante que pode haver excepções a esta regra). E a sindicabilidade da verificação dos referidos pressupostos pode fazer-se nos mais amplos termos por lei consentidos para a impugnação dos actos tributários.

Donde resulta que a validade da correcção do lucro tributável fica dependente do juízo que vier a ser feito na impugnação da liquidação sobre a verificação ou não daqueles pressupostos. Cf., neste sentido, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 4 de Dezembro de 1991, publicado na revista *Fisco*, n.º 40, pp. 41 e seguintes.

5 — O que bem se compreende. Com efeito, ainda que se considere que envolvem conceitos mais ou menos indeterminados, cujo preenchimento caiba em primeira linha à própria DGCI — cf., neste sentido, o citado acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 4 de Dezembro de 1991 —, a verdade é que os pressupostos previstos no artigo 51.º-A do CCI são susceptíveis de adequado controlo por parte dos tribunais tributários, pelo que não existem quaisquer motivos que levem a excluir os tribunais desse controlo. Não se pode dizer que, por razões de ordem vária, em que avulta o conhecimento de certas técnicas, os tribunais não se encontram em condições de sindicarem a verificação dos referidos pressupostos.

Diferentemente, a correcção do lucro tributável apurado pelos contribuintes constitui decisão que envolve um juízo de difícil controlo por parte dos tribunais. Trata-se de decisão inserida naquilo a que vulgarmente se designa, embora de modo impróprio por discricio-

nariedade técnica. Não se trata de discricionariedade, uma vez que a Administração não tem qualquer alternativa que possa escolher por critérios de conveniência ou oportunidade. Tal poder de decisão da Administração constitui um verdadeiro poder vinculado. Contudo, trata-se de um poder vinculado em que a Administração goza de uma certa margem de livre apreciação. Cf. Freitas do Amaral, in *Direito Administrativo*, vol. II, Lisboa, 1988, pp. 189 e seguintes.

E é precisamente o facto de tal juízo estar inserido na margem de livre apreciação por parte da Administração que justifica que o artigo 138.º do CCI tenha configurado o acto destacável de fixação da matéria colectável.

Nem se diga em contrário que o novo CPT consagrou o princípio da ampla sindicabilidade de todos os actos e trâmites inseridos no processo de liquidação. Já supra se acentuou que o sistema do CPT só pode ter aplicação aos actos tributários praticados após a sua entrada em vigor. Chame-se à atenção para que o novo CPT eliminou, por regra, o acto destacável da determinação da matéria colectável, o que mostra por si só a impossibilidade da sua aplicação aos actos tributários praticados ao abrigo dos códigos anteriores aos CIRS, CIRC, CCA e CIVA, os quais previam, em regra, o acto destacável de determinação da matéria colectável.

6 — Não decorre do exposto que a decisão do Ministro seja irrecorrível contenciosamente.

Na verdade, o § 3.º do artigo 138.º do CCI é inconstitucional, por impedir o recurso contencioso da decisão do Ministro das Finanças, em violação do disposto no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, na redacção resultante da revisão de 1989 (antes artigo 268.º, n.º 3), como é jurisprudência assente desde o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Outubro de 1987, in *Fisco*, n.º 1, pp. 25 e seguintes. V., neste sentido, a título de exemplo, os acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo de 4 de Maio de 1988, de 10 de Janeiro de 1990 e de 28 de Março de 1990, em *Apêndices ao Diário da República*, pp. 626 e seguintes, 12 e seguintes e 316 e seguintes e doutrina aí citada. Também consideraram o preceito inconstitucional os acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 114/89, de 12 de Janeiro de 1989, publicado na revista *Fisco*, n.º 9, pp. 23 e seguintes, e o acórdão n.º 437/89, de 15 de Junho de 1989, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 218, de 15 de Setembro de 1989, pp. 9517 e 9518. O ponto é absolutamente adquirido, de tal modo que se dispensam mais considerações. O acto do Ministro é passível de recurso para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo — cf. artigo 32.º, n.º 1, alínea c), do ETAF. E embora, o exercício do poder de livre apreciação seja, em princípio, insindicável, pode sê-lo com fundamento em erro manifesto ou erro grosseiro. É este, aliás, o único ponto em que o sistema do CCI consagra uma limitação à plena liberdade de sindicância dos actos de determinação da matéria colectável. Fora esta limitação e o facto de a falta dos pressupostos previstos no artigo 51.º-A do CCI apenas poder ser discutida na impugnação, o acto do Ministro pode ser atacado por outros fundamentos, nos termos gerais.

7 — Duvidosa é a questão de saber se o § 1.º do mesmo artigo 138.º é também inconstitucional, por razões idênticas. A jurisprudência não é uniforme quanto a este ponto. O referido acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Outubro de 1987 decidiu pela inconstitucionalidade, decisão que foi confirmada pelo citado acórdão

do Tribunal Constitucional n.º 114/89, de 12 de Janeiro de 1989. Outros arestos têm-se pronunciado em sentido oposto, como é exemplo o citado acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 4 de Dezembro de 1991.

Entendemos ser esta última a jurisprudência correcta, pois que o § 1.º em nada impede a defesa contenciosa por parte dos contribuintes que se sintam lesados por actos da DGCI de correcção da matéria colectável. Na verdade, e por um lado, os contribuintes têm aberta a possibilidade de interposição de recurso contencioso da decisão do Ministro, como já se referiu. E por outro, podem sindicarem a verificação dos pressupostos previstos no artigo 51.º-A na impugnação do acto tributário. E a verdade é que só este é que se pode considerar lesivo dos interesses do contribuinte (à excepção, é claro, de algumas hipóteses particulares, como a que se verifica no caso *sub judice*, como veremos no número seguinte).

Talqualmente, aliás, se verifica com o regime estabelecido pelo CPT, uma vez que este diploma eliminou o recurso contencioso do acto de determinação da matéria colectável, à excepção dos casos em que essa determinação não der origem a liquidação de imposto — cf. artigo 89.º

8 — Decorre do exposto que se entende que o recurso hierárquico previsto no § 1.º do artigo 138.º do CCI é um recurso necessário, com conteúdo circunscrito à correcção do lucro tributável, conformemente se sustenta no citado acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 4 de Dezembro de 1991, cujas considerações a este respeito acompanhamos totalmente e nos dispensamos de transcrever.

E nem se diga em contrário que os artigos 112.º, n.ºs 2 e 5, do CIRC e 132.º do CIRS configuram uma situação semelhante à do artigo 138.º do CCI, sendo que do n.º 2 do artigo 112.º do CIRC resulta que o recurso hierárquico aí previsto é facultativo e o n.º 5 do mesmo artigo dispõe que não pode cumular-se o recurso hierárquico e o recurso contencioso. Donde resultaria que a impossibilidade de cumulação dos dois recursos não está dependente do facto de o recurso hierárquico previsto no § 1.º do artigo 138.º do CCI revestir a natureza de recurso necessário. Por um lado, do n.º 2 do artigo 112.º do CIRC não resulta que o recurso hierárquico aí previsto seja facultativo. Bem pelo contrário, de acordo com as regras gerais de direito administrativo, o recurso hierárquico é necessário quando a decisão do subalterno não seja um acto definitivo e executório (advirta-se que estamos aqui a partir do pressuposto de que o acto do subalterno não é lesivo do contribuinte, nos termos e para os efeitos do preceituado no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, após a revisão de 1989, problemática que não vai aqui abordar-se). E só assim não será quando a lei dispuser em contrário. Ora, do n.º 2 do artigo 112.º do CIRC não resulta que o recurso hierárquico aí previsto seja facultativo. Por outro lado, já mostramos que o sistema do CIRC e do CPT não é aplicável aos actos tributários praticados antes da entrada em vigor destes diplomas. Pelo que também não tem interesse a invocação do disposto no artigo 92.º deste diploma, especialmente o seu n.º 2.

9 — E parece também resultar do acima exposto que o recorrente não poderia impugnar o acto de fixação do lucro tributável, com fundamento na não verificação dos pressupostos previstos no artigo 51.º-A do CCI, uma vez que a lei não configura a existência de

um acto destacável, ficando a discussão relegada para a impugnação da liquidação.

Só que, no caso *sub judice* intervém uma particularidade assaz relevante. É que, visto não existir lucro tributável, mas antes um prejuízo fiscal, quer pelo apuramento da recorrente quer mesmo após a sua correcção efectuada pela DGCI, nunca poderia haver lugar a liquidação de tributo. Por outro lado, a recorrente pôs em causa, na impugnação, a verificação dos pressupostos previstos no artigo 51.º-A do CCI. De modo que, impedir a impugnação no caso seria o mesmo que vedar de todo em todo o recurso aos tribunais.

Ora, o § 1.º do artigo 136.º do CCI provê o remédio para tal situação. Na verdade, o preceito acautela que, fora dos casos previstos no artigo 138.º, é admissível impugnação do acto de determinação da matéria colectável que não dê origem a liquidação de contribuição. De modo semelhante ao que dispõe o n.º 1 do artigo 89.º do CPT.

E foi precisamente o que ocorreu no caso vertente. A recorrente apurou um prejuízo fiscal no exercício de 1983. A DGCI corrigiu o montante desse prejuízo, por entender que se verificaram os pressupostos previstos no artigo 561.º-A do CCI. Daí que a ora recorrente pudesse impugnar, como impugnou, tal acto.

O recurso não pode, pois, deixar de proceder.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se ordena que o despacho recorrido seja substituído por outro que não indefira liminarmente a impugnação com fundamento na ilegalidade da sua interposição em virtude de ter sido cumulativamente interposto recurso hierárquico.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 529, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Fernando Santos & C.ª, L.ª. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Fernando Santos e C.ª, L.ª, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição

da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvemento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perflhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor, do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutriniais* n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutriniais* n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutriniais* n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal* n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática das transgressões previstas e punidas nos termos dos artigos 133.º e 146.º-B do CPI, 75.º e 76.º e 111.º do CTT, 53.º e 107.º do mesmo diploma, 105.º, ainda do CTT e 29.º e 66.º do Código do Imposto Profissional.

Ora, através dos elementos que nos é possível colher como factos processuais que vão verificar-se, que não tendo nenhuma das assacadas infracções sido cometidas para além do ano de 1988, e nem o tendo em consideração que os autos estiveram suspensos desde 19 de Maio

de 1988 até fins de Janeiro de 1991, temos do prazo parece ser deduzida a impugnação contra a liquidação para que fora suspenso o processo.

Sendo assim e mesmo que se aceitasse ser de dois anos o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos inicialmente referidos, por a cada infração corresponder coima de montante superior a 100 contos, constata-se que, sem contar o prazo da suspensão, que será de ressalvar, desde o início do procedimento judicial até à data da decisão recorrida (estiveram) decorrido um período largamente superior ao aludido prazo nominal de dois anos — pelo que e nos termos do artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, extinto já se encontrava o procedimento judicial.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 542, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida J. Simões, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra J. Simões, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquela imputadas, condenando-a, porém, no imposto e juros compensatórios.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perflhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Cons-

tituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável, é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras, por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RGIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacadas à arguida, a título de negligência a prática das transgressões previstas e punidas nos termos dos artigos 168.º e 236.º do Regulamento do Imposto do Selo, consistente em não ter entregue nos Cofres do Estado (do) o imposto do selo fr. recibo, no montante de 8197\$, referente ao 1.º trimestre de 1983, Dezembro de 1983, 2.º trimestre de 1984, 3.º trimestre de 1984, Outubro e Novembro de 1984, 1.º trimestre e Dezembro de 1984, 2.º e 3.º trimestres de 1985 e Outubro, Novembro e Dezembro de 1985.

Ora, mostram os autos que só em Novembro de 1988 veio a arguida a ser notificada pela primeira vez quando já, pois, havia decorrido o prazo de um ano, que era o do prazo de decisão prescricional, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, face à infracção cabe coima inferior a 100 000\$ (este e já) a cada uma das infracções, coima correspondente à multa ali cominada e isso para não haver equivalência na tipicidade das contra-ordenações, já que o artigo 29.º do RJIFNA só se reporta a casos a que o imposto haja de ser deduzido, falta de equivalência essa que leva à equiparação da transgressão à contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Extinto, pois, há muito se achava, por prescrição, o procedimento judicial ao tempo da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 570, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Himatlal Slangee. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Himatlal Slangee e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente à infracção àquele imputada.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a secura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso vício que letalmente a inquine, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinai*s, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.^a ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de negligência a prática de uma transgressão prevista e punida nos termos dos artigos 36.º, 49.º e 95.º do Código do IVA, consistente em não ter entregue nos Cofres do Estado, do IVA referente a 1987, no montante de 18 051\$, que não liquidou.

Tal infracção não encontra paralelo na tipicidade do regime das contra-ordenações fiscais, concretamente no artigo 29.º do RJIFNA que se reporta a actos de retenção e dedução do imposto.

É pois de equiparar tal infracção a contra-ordenação, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, cabendo-lhe coima equivalente à multa que lhe era cominável, sem evidentemente fazer funcionar a prescrição de dolo que aquele artigo 95.º fazia assentar na falta de liquidação do imposto.

Daí que e consequentemente seja de um ano o prazo de prescrição do procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, qualquer que tivesse sido o mês em que ocorrem as operações sobre as quais era de liquidar o imposto, sem o que antes se tivessem localizado em Dezembro de 1987, vê-se que desde então e até à primeira notificação de que foi notificado o arguido no processo, que sempre correu termos, sem suspensão, ocorreu mais de três anos depois, pelo que, e por tal facto, já há muito se achava junto o procedimento judicial quando foi proferido o despacho recorrido.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

Amnistia. Custas.

Doutrina que dimana da decisão:

Salvo os casos expressamente ressalvados pela lei amnistiadora, extinto por amnistia o procedimento judicial, não há lugar a condenação em custas.

Recurso n.º 15 611, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Belmiro Teixeira Moreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto pela Fazenda Pública, directamente para este Tribunal, do despacho do M.^{mo} Juiz, proferido num auto de transgressão que correu termos contra Belmiro Teixeira Pereira por infracção ao Regulamento do Imposto de Compensação, e no qual ordenou o cumprimento dos autos, sem tributação em custas, ao abrigo do disposto no artigo 1.º, n.ºs 1 e 2, da Lei n.º 23/91 — amnistia — por ter sido pago o imposto em dívida.

Na respectiva alegação sustenta e conclui, em suma, que a referida amnistia não abrange as custas referentes ao montante do imposto a cobrar no processo de transgressão.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se pelo improvimento do recurso.

Resulta da própria natureza do instituto da amnistia, o apagamento ou esquecimento do facto delituoso, ocorrendo, por uma ficção legal, uma reposição da situação anterior à da contravencional detectada, apagamento ou esquecimento esse que se estende a todas as consequências e efeitos decorrentes ou originados pelo facto punível, desde que não expressamente ressalvadas pela lei amnistiadora.

Ora, a falta assacada ao arguido era a falta de pagamento do imposto de compensação referente a determinado período. Se, pois, tal falta de pagamento, porque verificados os legais pressupostos, foi esquecida, se o facto que deu origem à instauração e movimentação do processo foi amnistiado, com os apontados efeitos, como se poderá falar de custas desse mesmo processo.

Daí que fundamento não existia para que o M.^{mo} Juiz, fazendo cessar o procedimento judicial, que só fora instaurado para (pagamento) obter a condenação em multa e o pagamento do imposto, preferisse depois condenação em custas.

Termos em que e pelo exposto, se acorda agora em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

Imposto de sisa. Isenção. Caducidade. Alteração do prazo da isenção. Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março. Sua incidência em relação a períodos de isenção já decorridos. Princípio da aplicação da lei mais favorável. Artigo 29.º, n.º 4, da Constituição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O alargamento do período de dois anos de isenção de sisa na aquisição de prédios para revenda previsto no artigo 16.º, n.º 1, do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CSISSD), operado pelo Decreto-Lei n.º 91/89, não se aplica a períodos de isenção se dois anos já decorridos antes da sua entrada em vigor.*
- 2 — *Decorrido o prazo de dois anos após a aquisição, caducou a isenção, pelo que o contribuinte tem o prazo de 30 dias para requerer a liquidação da sisa devida, não lhe sendo aproveitável o alargamento do prazo operado pelo Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março.*
- 3 — *Não obsta a tal conclusão o princípio da aplicação da lei mais favorável consagrado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, uma vez que no caso não está em jogo um regime de carácter sancionatório de natureza penal ou equiparável.*

Recurso n.º 15 622, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lagocil — Sociedade de Construção Civil, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho de fls. 17 e seguintes, do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Faro, que julgou improcedente o pedido de pagamento de sisa e de juros compensatórios deduzido pela mesma Fazenda Pública no processo de transgressão instaurado na Repartição de Finanças de Faro contra Lagocil — Sociedade de Construção Civil, L.^{da}, com sede na Rua de Luís de Camões, Lagoa.

Tal processo de transgressão fora instaurado em virtude de a referida sociedade ter adquirido um prédio, por escritura de 15 de Abril de 1986, como isenção de sisa, ao abrigo do n.º 3 do artigo 11.º do Código da Sisa e de não ter sido revendido no prazo de dois anos nem ter sido pedida a prorrogação do prazo e não ter sido ainda paga a sisa devida.

O despacho recorrido declarou prescrita a infracção e, conhecendo da questão do pagamento da sisa e dos juros compensatórios, em virtude de a respectiva liquidação dever fazer-se no próprio processo de transgressão, considerou que o Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março, aumentou de dois para três anos prazo para a revenda do prédio, prazo que, por força do princípio da aplicação da lei mais

favorável — n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, é de aplicação ao caso, e que, constando da acusação que a sociedade arguida não revendeu o prédio no prazo de dois anos, nada garante que entre o fim desse prazo de dois anos e até ao termo do de três anos, a arguida não tenha revendido o prédio, hipótese em que a isenção de sisa se manteria, pelo que conclui não poder a arguida ser condenada no pagamento da sisa e dos juros.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta que à data da publicação do Decreto-Lei n.º 91/89 já o prazo de dois anos previsto no artigo 16.º, n.º 1, do CSISSD havia decorrido, pelo que caducou a isenção, que o novo prazo de três anos só tinha aplicação aos prazos para revenda ainda em curso, que o referido decreto-lei veio alterar os prazos para revenda, mas nada alterou quanto à penalidade prevista para a infracção ao n.º 1 do artigo 16.º e artigo 91.º, que continuou a ser prevista no artigo 157.º e que o disposto no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição não tem aplicação ao caso, porque não está em causa a aplicação da lei penal mais favorável.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que, por um lado, quando o Decreto-Lei n.º 91/89 foi publicado, há havia decorrido o prazo de dois anos na lei previsto para a revenda do prédio, pelo que a isenção de sisa tinha caducado e se constituiu imediatamente a obrigação do pagamento do imposto, obrigação essa que não desapareceu com a nova redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 91/89 ao n.º 1 do artigo 16.º do CSISSD e, por outro lado, mesmo que a obrigação do imposto estivesse relacionada com a existência da infracção, sempre o imposto seria devido, pois que a infracção não consiste no facto de a revenda do prédio não ter sido efectuada no prazo de dois anos mas sim no facto de a arguida não ter pedido a liquidação da sisa no prazo de 30 dias após a caducidade da isenção, independentemente de tal prazo ser de dois ou de três anos, sendo certo que a alteração do prazo operada pelo Decreto-Lei n.º 91/89 não assenta em qualquer alteração das concepções jurídico-penais pelo legislador, pelo que não vale aqui a razão de ser da aplicação da norma mais favorável ao infractor.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — São os seguintes os factos fixados no despacho recorrido:

«a) A arguida, contribuinte fiscal n.º 500195114, encontrava-se colectada em contribuição industrial por aquela Repartição de Finanças (do concelho de Lagoa) e, por escritura de 15 de Abril de 1986, lavrada no Cartório Notarial de Lagoa, adquiriu a Maria Helena Magalhães Duarte Ferreira, pelo preço de 17 500 000\$, um prédio rústico, inscrito na matriz respectiva sob o artigo 1395 da freguesia de Porches, concelho de Lagoa, denominado 'Alfarrobeiras';

b) A arguida nessa aquisição beneficiou de isenção de sisa, nos termos do n.º 3 do artigo 11.º do CSISSD;

c) Que o prédio atrás identificado não foi revendido no prazo de dois anos a contar da data da aquisição, nem a arguida solicitou a prorrogação do prazo de dois anos, a contar da data da aquisição, conforme lhe era facultado pelo disposto na parte final do n.º 1 do artigo 16.º do CSISSD.»

2 — Ora, a única questão a decidir é a de saber se a alteração do prazo de dois para três anos previsto no artigo 16.º, n.º 1, do CSISSD, operada pelo Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março, para

a revenda do prédio adquirido com isenção de sisa ao abrigo do n.º 3 do artigo 11.º do mesmo diploma, releva para o efeito de se considerar que, no caso *sub judice*, não se mostra que a isenção de sisa não se tenha mantido. Vejamos.

III — 1 — A sociedade Lagocil — Sociedade Construção Civil, L.ª (daqui em diante designada abreviadamente por Lagocil), adquiriu, por escritura de 15 de Abril de 1986, o prédio rústico atrás identificado, com isenção de sisa, ao abrigo do n.º 3 do artigo 11.º do CSISSD, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 718/73, de 31 de Dezembro, em virtude de o destinar a revenda.

Em face do disposto no artigo 16.º, n.º 1, do mesmo diploma, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 263/79, de 1 de Agosto, os prédios adquiridos para revenda deixarão de beneficiar de isenção de sisa logo que se verifique que não foram revendidos dentro do prazo de dois anos ou o foram novamente para revenda, salvo justificação aceite por despacho do Ministro das Finanças e do Plano, que poderá prorrogar esse prazo até ao máximo de dois anos.

O artigo 91.º do mesmo código preceitua que no caso de ficar sem efeito [...] a isenção ou redução de sisa, nos termos do artigo 16.º [...], as pessoas ou entidades sujeitas deverão solicitar, dentro do prazo de 30 dias, a respectiva liquidação [...].

Por sua vez, o artigo 157.º do mesmo código preceitua que não sendo pedida a liquidação da sisa, quando o deva ser dentro do prazo posterior à transmissão, o infractor incorrerá em multa igual ao dobro da sisa devida, com o mínimo de 100 000\$, consoante a sisa devida e as mais circunstâncias, nos restantes casos.

2 — Em face dos factos provados, logo se alcança que, não tendo a arguida revendido o prédio até 15 de Abril de 1988, nem tendo pedido a prorrogação do prazo, a isenção de sisa caducou no fim do dia 15 de Abril de 1988, pelo que a arguida tinha o prazo de 30 dias a seguir, ou seja, até 15 de Maio de 1988, para pedir a liquidação da sisa.

Não o tendo feito, transgrediu o disposto no artigo 91.º do CSISSD, transgressão essa punível no artigo 157.º do mesmo código.

Entretanto foi publicado o Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março, que aumentou de dois para três anos o prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 16.º do CSISSD para a revenda dos prédios adquiridos com isenção de sisa.

O procedimento judicial pela referida infracção foi julgado extinto, por prescrição, pelo despacho recorrido.

Mas não é isso que está em questão. O que se questiona é saber se a alteração do prazo para a revenda, de dois para três anos, implicou que a isenção de sisa foi também prorrogada até 15 de Abril de 1989, ou seja, até ao termo do prazo de três anos estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 91/89. Foi assim que decidiu o despacho recorrido.

3 — Ora, não pode aceitar-se a tese subscrita no despacho recorrido.

Na verdade, o benefício da isenção de sisa caducou em 15 de Abril de 1988, termo do prazo de dois anos a contar da data da aquisição do prédio para revenda. A partir daí constituiu-se a obrigação de pagamento de sisa no prazo de 30 dias a contar daquela data, por força do artigo 91.º do CSISSD.

Assim, o alargamento do prazo nunca poderá aplicar-se a um prazo que já terminou. Não se verifica aqui a situação prevista e regulada no artigo 297.º do Código Civil, de alteração de prazos no decurso de prazos que ainda não terminaram.

E para o caso em nada releva o princípio da aplicação do regime mais favorável ao infractor consignado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, uma vez que tal princípio se restringe ao direito penal e a outros regimes sancionatórios, nomeadamente de natureza contra-ordenacional, e não se aplica às obrigações fiscais, nomeadamente em matéria de benefícios fiscais.

Aliás, como bem salienta o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, nesta matéria de benefícios fiscais não vale a regra da aplicação retroactiva do regime mais favorável, salvo se houver manifestação de vontade do legislador nesse sentido, como é jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo e em sintonia com a doutrina dominante. V., neste sentido, os acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 8 de Junho de 1988, no recurso n.º 4325, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 352, p. 88, e em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 329, p. 650; de 23 de Março de 1989, no recurso n.º 5289, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 335, p. 1353; de 5 de Fevereiro de 1990, no recurso n.º 12 752, em *Acórdãos Doutrinários*, n.º 355, p. 867. No mesmo sentido a larga maioria da doutrina. Assim, Alberto Xavier, in *Manual de Direito Fiscal*, vol. I, p. 195; Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 136; Vítor Faveiro, *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, 1984, vol. I, p. 322; Cardoso da Costa, in *Curso de Direito Fiscal*, 1970, p. 224, e Nuno Sá Gomes, in *Lições de Direito Fiscal*, vol. II, p. 328. Contra, Pessoa Jorge, in *Curso de Direito Fiscal*, 1964, p. 131.

De resto, e como de novo bem acentua o magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal Administrativo, mesmo que a obrigação de imposto estivesse relacionada com a existência da infracção, a solução sempre seria a mesma.

Na verdade, em casos como o do artigo 157.º do CSISSD, em que os pressupostos da punição dependem parcialmente de outras normas (preceitos que se costuma designar como normas penais em branco), a regra é a de que a alteração dessas normas integrantes da infracção apenas tem tratamento idêntico ao da alteração da própria norma incriminadora quando a norma sancionatória visa, directamente, assegurar a obediência à norma integrante. V., neste sentido, Taipa de Carvalho, in *Sucessão de Leis Penais*, pp. 162 e 163. Ora, no caso *sub judice*, a norma do artigo 157.º citada não visa assegurar, directamente, obediência à norma que estabelece o período da isenção, mas antes visa punir a violação de um dever subsequente e distinto que é o de a pessoa que beneficiou da isenção caducada solicitar a liquidação da sisa no prazo de 30 dias após a caducidade. O prazo da isenção é absolutamente indiferente para a infracção tipificada no artigo 157.º A infracção imputada à arguida não consistiu no facto de não ter procedido à revenda do prédio no prazo de três anos, mas sim no facto de não ter pedido a liquidação da sisa devida no prazo de 30 dias após a caducidade do benefício da respectiva sisa. Ora, quer antes quer depois do Decreto-Lei n.º 91/89, a infracção continuou a ser a mesma, seja no que toca aos seus elementos constitutivos — ocorrência da caducidade da isenção e não pedido de liquidação da sisa em consequência devida no prazo de 30 dias após a ocorrência da caducidade —, seja no que concerne à sanção cominada. O que mudou foi apenas o prazo para a verificação da caducidade, facto absolutamente exterior e independente da infracção.

Por outro lado, importa acentuar que o Decreto-Lei n.º 91/89 não contém qualquer alteração das concepções jurídico-penais do legis-

lador, o qual, após o Decreto-Lei n.º 91/89, continuou a entender merecedor da sanção prevista no artigo 157.º do CSISSD a não liquidação da sisa no prazo de 30 dias após a ocorrência da caducidade.

Assim sendo, não existe nenhuma razão para aplicar ao caso vertente o princípio consignado no n.º 4 do artigo 29.º da Constituição, da aplicação ao infractor do regime mais favorável.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se ordena que o M.^{mo} Juiz substitua o despacho recorrido por outro que não considere improcedente o pedido de pagamento do imposto de sisa e dos juros compensatórios com base na circunstância de o prazo par a revenda fixado no Decreto-Lei n.º 91/89, de 27 de Março, ter passado a ser de três anos.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Oposição fiscal. Petição. Número fiscal. Artigos 9.º, n.º 1, e 12.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 463/79. Petição deficiente. Despacho de aperfeiçoamento.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No objecto do comando do n.º 1 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 463/79, de 30 de Novembro, compreendem-se as peças processuais que, embora dirigidas aos tribunais tributários, sejam, por imposição legal, apresentadas nos serviços da administração fiscal.*
- 2 — *Depois de aceite na repartição de Finanças uma petição de oposição de onde não conste a menção do número fiscal do oponente, só pode o tribunal a quem ela é dirigida considerá-la «como não apresentada», nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 463/79, em caso de não cumprimento, no tempo e modo devidos, do convite que deve ser feito ao abrigo do artigo 477.º do Código de Processo Civil (CPC) para o oponente completar a sua identificação com essa menção.*
- 3 — *Se a norma do citado artigo 12.º devesse interpretar-se como impondo em tal situação que o juiz, quando o processo lhe fosse presente, considerasse tal petição como não apresentada, com o consequente arquivamento da oposição, sem se dar ao oponente a mínima possibilidade de colmatar essa lacuna através de um aditamento ou de uma nova petição — ou até de uma declaração verbal ou exibição documental perante o escrivão —, então essa norma teria de se considerar materialmente inconstitu-*

cional, por violação do direito à tutela judicial efectiva consagrado no n.º 1 do artigo 20.º da Constituição.

Recurso n.º 15 767, em que são recorrente Gracinda de Jesus César Reis e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Gracinda de Jesus César Reis, residente em Coimbra, recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, lavrado em 21 de Abril de 1992, a fl. 24, que, ao abrigo dos artigos 9.º, n.º 1, e 12.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 463/79, de 30 de Novembro, considerou como não apresentada, por dela não constar o seu número fiscal, a petição de oposição por ela deduzida contra a execução fiscal pendente nesse juízo com o n.º 586/86.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) O Decreto-Lei n.º 463/79 visa unicamente dotar a administração fiscal de meios para combater a evasão fiscal.

b) Ao estabelecer a obrigatoriedade da menção do número fiscal nos requerimentos e outros documentos e ao estabelecer que os mesmos se dão por não apresentados se não contiverem tal menção, o Decreto-Lei n.º 463/79 dirige-se claramente, no seu espírito e na sua letra, às relações entre os contribuintes e a administração fiscal e não às relações entre o cidadão e a justiça.

c) Os tribunais tributários — como os demais — são órgãos integrantes do poder judicial cuja função é administrar justiça em nome do povo, «em sede de soberania constitucionalmente consagrada no artigo 205.º da Constituição (CRP), e não órgãos da administração fiscal?»

d) Ao assumir a perspectiva resultante do despacho recorrido o tribunal autolimita-se no poder-dever de julgar abdicando das suas prerrogativas legais e constitucionais, das suas obrigações para com o povo em nome de quem exerce a soberania, da sua independência e autonomia, convertendo-se em mera secção da administração fiscal sem que possa ser esse o objectivo do Decreto-Lei n.º 463/79.

e) A não apresentação do número fiscal de contribuinte apenas poderia constituir, quando muito, falta de requisito legal — insuficiência de identificação da oponente [artigo 467.º, n.º 1, alínea a), do CPC, por remissão do artigo 2.º, alínea f)] do Código de Processo Tributário (CPT) —, o que justificaria o convite à correcção da petição e nunca o violento e desajustado despacho ora recorrido, denegatório de justiça.

f) O chefe da repartição de Finanças não convidou a oponente a sanar qualquer irregularidade, como se lhe impunha à face do artigo 290.º do CPT, pelo que aceitar agora que a administração fiscal se poderia valer de um lapso que não foi tempestivamente superado por culpa sua era consagrar o benefício do infractor.

Não houve contra-alegação.

A fl. 39 o tribunal sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público opinou pelo não provimento do recurso.

2 — Dispõe o n.º 1 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 463/79:

«É obrigatória a menção do número fiscal, quer se trate de pessoas singulares ou de pessoas colectivas e entidades equiparadas, em todos

os requerimentos, petições, reclamações, impugnações, recursos, declarações, participações, guias de entrega de rendimentos nos cofres do Estado, relações, notas e em quaisquer outros documentos que sejam apresentados nos serviços da administração fiscal.»

Uma vez que neste preceito se mencionam as impugnações, não pode duvidar-se de que nele pretendeu o Governo legislador incluir as peças processuais que, embora dirigidas aos tribunais tributários, sejam, por imposição legal, apresentadas nos serviços da administração fiscal. É que, se a menção que o preceito também faz das «petições» pode deixar algumas dúvidas sobre se foi esse o pensamento legislativo, já a inclusão das «impugnações» as dissipa de todo, por se tratar de um conceito unívoco em contencioso fiscal, onde não pode significar senão o processo hoje previsto nos artigos 120.º e seguintes do CPT [e anteriormente nos artigos 89.º e seguintes do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)], cuja petição, embora dirigida ao tribunal tributário de 1.ª instância, é sempre apresentada numa repartição de Finanças [cf. artigos 40.º, alínea b), do CPCI e 124.º do CPT].

Assim, na petição de oposição, de fl. 2, apresentada pela ora recorrente em 14 de Fevereiro de 1992, na 2.ª Repartição de Finanças de Coimbra, onde pendia a execução, conquanto dirigida ao Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, devia a oponente ter-se também identificado através do seu número fiscal, o que ela não fez.

3 — Há que decidir, pois, qual é a sanção ou consequência de tal falta.

Preceitua o n.º 1 do artigo 12.º do mesmo Decreto-Lei n.º 463/79:

«Sem prejuízo das sanções estabelecidas na legislação fiscal para a falta da sua apresentação, serão recusados ou considerados como não apresentados nos serviços da administração fiscal todos os elementos que, contrariamente ao que dispõe o presente diploma, não mencionem os números fiscais que dos mesmos devam constar.»

Face a este comando legal e à não menção daquele número fiscal na petição, o despacho sob recurso considerou-a como não apresentada, com o conseqüente arquivamento do processo de oposição.

Ora, a dever a norma interpretar-se como impondo tão drástica e desproporcionada sanção para aquela falta, sem se dar ao requerente a mínima possibilidade de, após a sua constatação, colmatar essa lacuna através de um aditamento ou de uma nova petição — ou até de uma declaração verbal ou exibição documental perante o escrivão —, então essa norma teria de se considerar materialmente inconstitucional, por violação do direito à tutela judicial efectiva consagrado no n.º 1 do artigo 20.º da Constituição.

Com efeito, sendo de 20 dias o prazo para apresentar a petição de oposição em execução fiscal e não sendo exigível ao interessado que a ofereça logo no início desse prazo, o incumprimento de uma formalidade de tão reduzida relevância como é a omissão do questionado complemento de identificação do oponente na petição conduziria normalmente à preclusão daquele direito de acesso ao tribunal. Na verdade, quando fosse notificado da sanção imposta, o interessado não poderia repetir, mais completo, o acto, pois já estaria então esgotado o prazo de oposição.

E, se tal sanção é razoável para quem não cumpre os prazos legais, já é de considerar injustificada e inadmissível à face daquela garantia constitucional para quem, por ignorância ou desatenção, não menciona na petição o seu número fiscal.

Em suma, estaríamos perante uma restrição inconstitucional da-que-la garantia fundamental de acesso aos tribunais para defesa de um direito.

Mas, mais razoável do que atribuir à norma essa intenção de sancionar com tão drástica medida uma falta tão leve e, daí, rejeitá-la por inconstitucional, afigura-se-nos dever, porque possível e lógico, interpretá-la, com apelo ao elemento sistemático, em conjugação com o artigo 477.º do Código de Processo Civil: também à petição *sub iudice*, dirigida a um juiz de um tribunal tributário, se deve aplicar a regra geral consagrada neste preceito, que se passa a transcrever, na parte que aqui interessa:

«1) Quando não ocorra nenhum dos casos previstos no n.º 1 do artigo 474.º, mas a petição não possa ser recebida por falta de requisitos legais [...], pode ser convidado o autor a completá-la ou a corrigi-la, marcando-se prazo para a apresentação de nova petição.

2) Sendo a nova petição apresentada dentro do prazo marcado, aplicar-se-á o disposto no n.º 2 do artigo anterior; igual regime é aplicável ao caso de a petição ser recusada pelo juiz que presida à distribuição, desde que o autor apresente outra que seja admitida na primeira distribuição seguinte.»

O n.º 2 do artigo 476.º para onde remete este artigo 477.º, n.º 2, dispõe que a acção se considera proposta na data em que a primeira petição tenha dado entrada na secretaria.

Assim, depois de a petição ter sido aceite, isto é, não ter sido recusada no acto da sua apresentação na repartição de Finanças, só podia o tribunal *a quo* considerá-la «como não apresentada» no caso de o oponente não cumprir no tempo e modo devidos o convite que lhe devia ser previamente feito para completar a sua identificação com a menção do seu número fiscal.

Uma vez que assim não procedeu, o despacho recorrido infringiu as referidas normas legais e por isso não pode manter-se.

3 — Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se o despacho impugnado, que deve ser substituído por outro que respeite este julgado.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Despacho liminar negativo. Manifesta improcedência. IVA. Isenção. Empresas concessionárias de jogos.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Não é de lavrar despacho liminar negativo em impugnação judicial quando dos respectivos fundamentos não resulte ser manifesta a inviabilidade do pedido.*

2 — *O que é o caso de os fundamentos da pretensão referirem a aplicação de um regime jurídico que solicite a instrução do processo e a fixação probatória consequente e a discussão adensada do problema proposto.*

Recurso n.º 16 075, em que são recorrente a Sociedade Figueira-Praia, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho liminar que lhe indeferiu a petição inicial da impugnação deduzida contra a liquidação do IVA por aquisição de bens e serviços pretensamente destinados ao apetrechamento, manutenção e exploração das salas de jogo da impugnante, em Novembro de 1991, e no montante de 690 976\$, veio a Sociedade Figueira-Praia, S. A., recorrer, concluindo a sustentar a isenção em tal imposto, nos termos do artigo 84.º do Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de Dezembro, decorrente de o regime fiscal da actividade do jogo ser uno e indivisível, incidindo tanto sobre os jogos e sobre o equipamento (bens e serviços) que os integram e lhes estão afectos, estando, assim, esse todo incluído na tributação única e na isenção do dito regime.

A mesma isenção inscreve-se também no artigo 9.º, n.º 33, do Código do IVA, a pretensão é de manifesta viabilidade, infringindo o despacho recorrido o artigo 84.º do referido Decreto-Lei n.º 422/89 e o artigo 9.º, n.ºs 32 (parte final) e 33, do Código do IVA. Juntou dois pareceres.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento por a pretensão não se oferecer como evidentemente improcedente, uma vez que o despacho recorrido se fundou na interpretação da lei invocada, que não directamente em factos articulados na petição.

A questão que resulta dos factos expostos na causa de pedir do procedimento é referida à isenção para as aquisições de bens e serviços, destinados ao apetrechamento e manutenção das salas de jogo, sobre os quais os respectivos fornecedores liquidaram e cobraram à impugnante IVA, no montante de 690 976\$, em Novembro de 1991, pretensamente abrangida pelo regime fiscal do exercício da actividade dos jogos de fortuna ou azar, consistente na existência de imposto especial incidente nessa actividade e na isenção de qualquer tributação geral ou local, de que beneficia a impugnante nos termos do Contrato de Concessão da Exploração de Jogos de Fortuna ou Azar na Zona Permanente da Figueira da Foz, de 2 de Julho de 1981, e das leis acima referidas.

Ora, é em consideração destes fundamentos que há-de ser aferida a legalidade de um despacho liminar, fundado no artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, que se propõe limitar, por razões de economia processual, o prosseguimento da instância quando se tornem evidentes obstáculos ao normal desenvolvimento da lide ou à procedência da pretensão do demandante (cf. Alberto dos Reis, *Breve Estudo*, 2.ª ed., p. 10).

E, em ordem à severidade com que é de apreciar o carácter manifesto que terá de revestir o óbice à procedência do pedido, aquele será de um grau tal que só contemple a situação em que o pleito

se ofereça como absolutamente inviável, em que o seguimento da acção «não tenha razão alguma de ser», constitua desperdício manifesto da actividade judicial» (cf. aut. cit., em *Código de Processo Civil Anotado*, vol. 1, p. 385).

O que não é o caso, em atenção aos referidos fundamentos da pretensão, mesmo que pressuposta a prova respectiva, como é próprio da análise de um despacho liminar que culmina negativamente.

E não porque o despacho recorrido se tivesse afoitado a interpretar a lei aplicável, que é tarefa sempre necessária, repudiada que está a doutrina contida no velho brocardo *in claris non fit interpretatio*, não contribuindo, assim, como critério separador da improcedência manifesta da que não o é.

Mas, logo, porque falta esclarecer (o que só pode correr pela instrução e fixação de prova subsequente) se as operações de aquisição em causa são internas ou importações, uma vez que o regime de sujeição passiva no IVA e das isenções se diferencia em função daquela característica.

E de modo relevante para o problema em causa, porquanto o adquirente de bens e mercadorias não é sujeito passivo nas transacções internas, contrariamente ao que acontece nas importações, e não se verificando em relação a ele, naquelas transacções, o facto tributário, não é possível reconhecer-lhe a isenção, que, como efeito impeditivo daquele, o pressupõe, contrariamente à viabilidade liminar que, nesta sede, se abria caso as aquisições fossem de bens importados.

Claro, que a referência é ao sujeito *de jure* que não à entidade que afinal suporta o IVA, como consumidor final ou como tal comportando (caso da impugnante, que estará isenta nas transmissões, nos termos do artigo 9.º, n.º 33, do Código do IVA), relativamente ao qual a questão da isenção não se porá (e só esta se questiona, que não eventual reembolso ou restituição do IVA, a que certos adquirentes no mercado interno têm direito — ex. representações diplomáticas — Decreto-Lei n.º 143/86, de 16 de Junho).

Para além do referido ponto, a solicitar a tarefa instrutória e a análise jurídica que o conseqüente resultado probatório suscite, caberá adensar o discurso do problema à luz das contribuições prestadas nos dois pareceres juntos aos autos, o que tudo torna o pedido controvertível e receptivo à resposta do representante da Fazenda Pública e demais trâmites do processo.

De tudo resulta que o juízo de inviabilidade da pretensão da impugnante, que serviu ao despacho recorrido, não logra a evidência requerida pelo referido artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, pelo que o mesmo não é de confirmar.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho liminar recorrido, que será de substituir por outro que não seja de indeferimento liminar pelo fundamento que serviu ao revogado.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal e processo de contra-ordenação fiscal. Infracções praticadas anteriormente à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

Doutrina que dimana da decisão:

De harmonia com as normas de direito transitório do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, às infracções cometidas anteriormente à entrada em vigor daquele diploma — 4 de Fevereiro de 1990 —, é aplicável a forma processual do processo de transgressão do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e não o processo de contra-ordenação fiscal, mesmo que o procedimento haja sido instaurado já na vigência da lei nova.

Recurso n.º 16 086, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Verde & Amarelo, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 9, proferida nestes autos de transgressão contra «Verde e Amarelo, L.^{da}», na qual, anulando-se todo o processado posterior ao auto de notícia, se ordenou a sua baixa à repartição competente para tramitação como processo de contra-ordenação fiscal, concluindo, em síntese, na respectiva alegação, que, nos termos dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, por força do estatuído no artigo 11.º do Código de Processo Tributário (CPT), aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, com manutenção do direito contravençional anterior à sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e quer os factos hajam sido participados antes ou depois daquela, violando tais normas e ainda o artigo 3.º do CPT contrário entendimento, sendo que o processo de transgressão é meio suficiente para arrecadar, além da multa, o imposto e juros compensatórios, quando devidos, ou até o único meio legalmente previsto para esse fim, não prejudicando as garantias de defesa do transgressor e assegurando os legítimos interesses da administração fiscal.

Conclui pedindo a revogação do despacho recorrido e sua substituição por outro que ordene o prosseguimento do processo de transgressão para arrecadação do imposto devido, dado encontrar-se prescrito o procedimento para aplicação da multa ou coima, prescrição essa de conhecimento officioso.

1.1 — Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo e, aqui, emitiu o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público parecer no sentido de não se conhecer do objecto do recurso, em virtude de, face aos elementos constantes do processo, se encontrar prescrito o procedimento judicial quanto à imputada infracção, nos

termos das disposições conjugadas dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição, 4.º do Código Penal, 115.º do CPCI, 27.º, n.º 1, alínea b), e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 Outubro, e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e de acordo com o entendimento uniforme deste Tribunal, em tal matéria, exemplificada por dois arestos, que cita.

1.2 — Ouvida a Fazenda Pública, recorrente, quanto a esta questão, foi manifestada concordância no tocante à prescrição do procedimento judicial pela infracção, o que não impediria, contudo, a apreciação da decisão recorrida e a sua revogação, nos termos e pelos fundamentos invocados nas conclusões do recurso.

1.3 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — E, desde logo, quanto à questão suscitada pelo Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público.

O presente processo de transgressão tem na sua base um auto de notícia levantado por falta de pagamento de imposto de compensação, do 2.º trimestre de 1989, do montante de 10 500\$, visando não só a perseguição da infracção cometida, mas ainda a «arrecadação» daquele imposto, mantendo-se esta última finalidade do processo, mau grado eventual extinção do procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção fiscal — artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e 104.º, alínea c), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI.

A decisão recorrida, como vimos, não incidiu sobre a eventual prescrição do procedimento judicial, nem encontrou o seu fundamento nessa circunstância, debruçando-se, apenas, sobre a questão de saber qual a forma processual — processo de transgressão ou processo de contra-ordenação fiscal — era aplicável à infracção noticiada, cometida anteriormente à vigência do RJIFNA, mas tendo sido instaurado o procedimento posteriormente àquela, a qual decidiu no sentido da aplicabilidade do processo de contra-ordenação fiscal.

Assim, embora a prescrição do procedimento judicial, que o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público diz ter ocorrido, seja, como é pacífico, de conhecimento officioso, levando, por essa razão, o tribunal a declará-la, uma tal pronúncia nada tem a ver com o decidido na instância, não obstaculiza o conhecimento do objecto do recurso, nem torna inútil tal conhecimento.

Impõe-se, portanto, contrariamente ao parecer do Ministério Público, conhecer do interposto recurso.

E a questão por este colocada ao tribunal é a da forma processual — processo de transgressão ou de contra-ordenação fiscal — que deve aplicar-se no caso de infracções cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA — 4 de Fevereiro de 1990 — com instauração do respectivo procedimento posteriormente a essa data, como sucedeu no caso dos autos.

Ora, da conjugação do preceituado nos artigos 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 Abril, que aprovou o CPT, e 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 Janeiro, que aprovou o RJIFNA, resulta que as normas de natureza processual da lei nova apenas se aplicam aos factos praticados posteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90 — referido artigo 2.º deste diploma — e que se mantém em vigor o direito contravençional anterior até decisão, transitada, relativamente às transgressões cometidas no passado — citado artigo 5.º, n.º 2.

Destas normas de direito transitório conclui-se, inequivocamente, ter-se querido manter a forma do processo de transgressão do CPCI

para as infracções ocorridas no passado, muito embora equiparadas a contra-ordenações, nos termos do artigo 3.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que ressalva tal situação através da expressão inicial «sem prejuízo do disposto no n.º 2 do artigo 5.º [...]», ou ainda quando a sua tipicidade encontre correspondência no RJIFNA.

E a prevalência deste critério sobre quaisquer outros, como específico que é, não se mostra prejudicada pelo princípio, válido para todo o direito sancionatório público, da aplicação da lei mais favorável, em concreto, ao infractor, dado que a forma do processo de transgressão, com a respectiva tramitação e aplicação das sanções inteiramente jurisdicionalizada, ao contrário do que sucede no processo de contra-ordenação fiscal — cf. artigos 196.º a 212.º do CPT — é a que mais garantias oferece àquele (cf., neste sentido, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 16 030).

Urge, assim, concluir que às infracções praticadas anteriormente à vigência do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, é aplicável a forma do processo de transgressão do CPCI, mesmo que o respectivo procedimento seja instaurado após a entrada em vigor desse diploma, conforme ocorre na hipótese ora em apreço.

Quanto à prescrição invocada pelo Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, constata-se dos autos que vem imputada à arguida uma infracção dos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cometida em 30 de Abril de 1989, punível com multa de 31 500\$, à qual corresponde a do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, a sancionar com coima de igual montante, sendo o regime prescricional deste último diploma o mais favorável à arguida — cf. os artigos 115.º do CPCI, 35.º do CPT, e 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, estes últimos aplicáveis *ex vi* do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA.

Assim, tendo sido instaurado este processo de transgressão apenas em 13 de Janeiro de 1992, estava já, de facto, prescrito o procedimento judicial pela perseguida infracção, devendo, porém, prosseguir o processo para decisão sobre o imposto no mesmo exigido — artigo 34.º do citado regulamento.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, declara-se extinto o procedimento judicial pela infracção imputada à arguida e ordena-se o prosseguimento dos autos, no tribunal *a quo*, como processo de transgressão, quanto ao mencionado imposto.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins* (com a declaração de voto anexa). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Declaração de voto

Embora seja inquestionável a officiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento relativo a qualquer infracção fiscal, constitua ela transgressão ou contra-ordenação, o certo é que um tribunal de revista, como é no caso este Supremo Tribunal Administrativo, não pode nem deve ir além do objecto do recurso.

Sem dúvida que também lhe cabe conhecer, por sua iniciativa ou por alegação ou sugestão de outros intervenientes no processo, de

questões prévias não incluídas no objecto do recurso e que sejam de conhecimento officioso, mas só das que se situem aquém desse objecto, isto é, das que tenham sobre ele precedência lógica.

Aliás, só nesse caso tais questões serão prévias ao objecto do recurso. As demais também serão prévias em relação, pelo menos, ao conhecimento do mérito da causa, mas isso não basta para impor ou justificar que delas conheça o tribunal de revista, que está, no nosso ordenamento processual, proibido de «queimar etapas», isto é, de se substituir às instâncias para, em primeiro — e assim único — grau de jurisdição (suprimindo o outro, ou os outros dois, que o legislador colocou antes para permitir uma mais aprofundada discussão) conhecer de matéria nova, não apreciada por aquelas.

Só quando se trate de questão sobre que a instância se devesse ter debruçado antes de chegar ao ponto aonde chegou é que se impõe e justifica que o tribunal de revista a aprecie: em rigor, nesse caso a instância até conheceu tacitamente de tal questão, pois, ao saltar sobre ela, dera-a implicitamente por resolvida.

É esta a doutrina que se encontra consagrada no ordenamento jurídico-processual subsidiariamente aplicável ao caso, como se alcança das disposições conjugadas dos artigos 731.º, n.º 2, e 762.º, n.º 2, do Código de Processo Civil (cf., diversamente, para o tribunal de apelação, as disposições dos artigos 715.º e 753.º, n.º 1, do mesmo Código de Processo Civil).

Aplicando-a ao caso *sub judice*:

É aqui objecto de recurso uma decisão liminar da 1.ª instância pela qual ela se considerou carecida de competência para a lide a declarou competente a administração fiscal. Na verdade, em questão está aqui definir essa competência, sendo o problema da forma processual meramente consequencial.

O que, pois, este Tribunal de revista é chamado a decidir é se compete ao tribunal *a quo* ou à administração fiscal conhecer das denunciadas infracções e proferir nos autos quer as pertinentes decisões interlocutórias quer a decisão final (de condenação ou não condenação) com vocação para (se não anulada ou revogada por via de recurso) se constituir, respectivamente, em caso julgado judicial ou em caso resolvido administrativo.

Decidida essa questão de competência, indubitavelmente prioritária em relação à da prescrição do procedimento, esgotado fica, pois, o objecto do recurso. Caberia oportunamente à entidade competente para a causa apreciá-la, nessa apreciação se incluindo, naturalmente, aquela questão prévia da prescrição.

Por estas razões não acompanhei o acórdão na parte em que resolveu conhecer da excepção de prescrição do procedimento contravencional.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Reclamação dos despachos do chefe de repartição de Finanças. Suspensão da execução. Acção contra o Estado para ilidir a presunção de juros no mútuo.

Doutrina que dimana da decisão:

O procedimento intentado contra o Estado, nos tribunais judiciais, destinado a ilidir a presunção de juros nos mútuos e aberturas de crédito nos termos do artigo 14.º e § 2.º do Código de Imposto de Capitais, não suspende a execução fiscal para cobrança do imposto de capitais devido pelos referidos juros.

Recurso n.º 16 216, em que são recorrente Martinho Gomes Rodrigues e recorrido o Ministério Público e a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a decisão judicial que lhe indeferiu a reclamação deduzida contra o despacho do chefe de repartição a indeferir o seu requerimento de suspensão da execução que contra si corria por dívida de imposto de capitais, com fundamento na proposição de acção contra o Estado para ilidir a presunção da onerosidade do mútuo, veio o reclamante, Martinho Gomes Rodrigues, recorrer, concluindo a sustentar a nulidade de decisão por falta de especificação dos fundamentos respectivos e que, por a questão suscitada no tribunal comum ser prejudicial da execução, esta seria de suspender até à decisão do pleito, uma vez que há penhora a garantir a dívida e o acrescido.

Teriam sido violados os artigos 668.º, n.º 1, alínea b), do Código de Processo Civil, 1.º, n.º 1, e 2.º do Decreto-Lei n.º 256-A/77, 124.º e 125.º do Decreto-Lei n.º 442/91, e 14.º, § 2.º, do Código do Imposto de Capitais e 255.º do Código de Processo Tributário.

Contra-alegou o digno agente do Ministério Público no tribunal recorrido, sendo de parecer que o recurso não merecia provimento, por não poder ser suspensa a execução de dívida exequenda cuja liquidação não foi reclamada ou impugnada.

Cumprе apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

1 — Por dívida de imposto de capitais respeitante aos anos de 1986, 1985, 1984, 1983 e 1982, foram instaurados os presentes autos de execução fiscal contra Martinho Gomes Rodrigues, residente em Casal de Maria, na Repartição de Finanças do Concelho de Santa Comba Dão.

2 — O executado foi citado editalmente para pagar nos 20 dias seguintes aos dos éditos a quantia de 210 303\$, acrescida de juros de mora e custas, proveniente do imposto de capitais mencionado.

3 — Em 13 de Fevereiro de 1989 veio o executado, nos termos do artigo 176.º, alínea g), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) deduzir oposição.

4 — Esta foi rejeitada liminarmente.

5 — No processo executivo veio requerer a suspensão da tramitação do processo, por ter proposto acção contra o Estado Português para ilidir a presunção da onerosidade do mútuo — questão prejudicial.

6 — O peticionado foi indeferido pelo chefe da Repartição de Finanças do Concelho de Santa Comba Dão, que lavrou o seguinte despacho:

«Indefiro a petição por falta de suporte legal da mesma. — Notifique. — Junte-se aos autos que devem prosseguir o seu curso normal.»

7 — Deste despacho foi o executado notificado em 27 de Maio de 1991 — expedido em 22 de Maio de 1991 — interpondo a presente reclamação em 3 de Junho do mesmo ano.

Interpretam-se as alegações do recorrente como referindo a nulidade por falta de fundamentação ao despacho administrativo do chefe de repartição que foi reclamado judicialmente, na medida em que aquela mesma arguição já havia sido feita na dita reclamação (mau grado a ambiguidade do texto e a referência à violação do artigo 668.º do Código de Processo Civil, que é norma relativa a actos jurisdicionais).

Como a este Tribunal de recurso só cabe apreciar as decisões do tribunal recorrido e o recorrente não ataca esta, no que à referida nulidade respeita, limitando-se a reproduzir assertivos legais em determinar o pretenso erro em que a decisão recorrida teria incorrido, não se toma conhecimento da aludida questão (que nem sequer chega a ser formulada).

Quanto à de fundo, a regra da proibição da suspensão da execução fiscal, constante do artigo 21.º, § único, do CPCI (hoje, reafirmada pelo artigo 108.º, n.º 3, do Código de Processo Tributário), só admite as excepções contempladas na lei (artigos 160.º e 161.º do CPCI, correspondentes aos actualmente vigentes artigos 255.º e 256.º do Código de Processo Tributário, entre as quais se não conta o procedimento intentado pelo contribuinte contra o Estado, a intentar nos tribunais judiciais, destinado a ilidir a presunção de juro mínimo nos mútuos e aberturas de crédito, nos termos do artigo 14.º e seu § 2.º do Código do Imposto de Capitais).

Este não é assimilável a qualquer dos procedimentos com eficácia para suspender a execução, pois não tem como objecto, como acontece com aqueles, a anulação da liquidação do imposto (cf. R. Pardal, «Presunção de Juros Mínimo», em *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 88, p. 85), antes se limita a proporcionar o pressuposto legalmente imposto, da procedência dos meios processuais aptos para a referida anulação.

Poderá, eventualmente, operar como causa prejudicial relativamente àqueles outros procedimentos, em atenção à dependência verificável entre as respectivas decisões, mas, seguramente, que o mesmo não ocorre no procedimento executivo, cujo objecto não é a anulação da liquidação (em regra, nem na contra-execução que é a oposição à execução fiscal a ilegalidade da liquidação é reconhecível — artigo 145.º, § único, do CPCI), mas, antes, a cobrança coerciva das dívidas do Estado — artigo 144.º

Pelo que a decisão recorrida é legalmente correcta.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 50%.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Recursos jurisdicionais. Competência em razão da hierarquia do Supremo Tribunal Administrativo (Secção de Contencioso Tributário). Questões de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto de decisão de um tribunal tributário de 1.ª instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito, sendo competente, nesse caso, o tribunal tributário de 2.ª instância, artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.*

2 — *E questão de facto saber se, contrariamente ao consignado na decisão recorrida, um transgressor apresentou, tempestivamente, a sua contestação, na repartição de Finanças, a qual não foi junta ao processo por motivos estranhos à sua vontade.*

Recurso n.º 16 239, em que são recorrente o Ministério Público e recorrido Francisco Bernardino Aleixo. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Inconformada com a sentença do M.º Juiz do 9.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 9, na qual, declarando-se extinto, por prescrição, o procedimento judicial, se condenou o arguido, Francisco Bernardino Aleixo, no pagamento do imposto de compensação exigido no presente processo de transgressão, veio a Ex.ª Procuradora da República, junto daquele tribunal, interpor recurso, para este Supremo Tribunal Administrativo, daquela decisão, assim concluindo a alegação do mesmo:

«I) A contestação apresentada pelo arguido na repartição de Finanças não foi junta aos autos por motivos alheios à vontade deste.

II) Encontram-se violados os direitos de audiência e de defesa do arguido consagrados constitucionalmente — artigo 32.º da Constituição da República Portuguesa.

III) A não junção da contestação, pela repartição de Finanças, é equiparada à falta de notificação do despacho para contestar e constitui nulidade absoluta — artigo 76.º, alínea g), do código citado.

Deverá, portanto, ser revogada a decisão recorrida, declarando-se a nulidade do processado posterior ao momento da omissão — artigo 76.º, § 1.º, do mesmo diploma legal.»

1.1 — Admitido o recurso e juntos documentos pelo arguido, subiram os autos a este Tribunal, sem contra-alegação.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — Na sentença recorrida, consignou o M.º Juiz que o arguido, notificado para pagar ou contestar, não fizera uma coisa nem outra, proferindo a já aludida decisão.

No recurso interposto, logo na primeira conclusão, afirma-se que o arguido apresentou a contestação na repartição de Finanças, a qual não foi junta aos autos por motivos alheios à sua vontade, daí se partindo para a arguição da nulidade absoluta do artigo 76.º, alínea g), do Código de Processo das Contribuições e Impostos, com as legais consequências.

Ora, assentar nomeadamente em que o arguido apresentara a sua contestação, que não fora junta aos autos por motivos estranhos à

sua vontade, fixando-se, também, necessariamente, a data de entrada deste articulado, para daí extrair conclusões quanto à ocorrência de eventual nulidade absoluta, prevista na alínea g) do artigo 76.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, como pretende a recorrente, envolve toda uma actividade do tribunal dirigida à apreciação de factos, com recurso à análise de documentos juntos, tendente à sua fixação, para posterior valoração jurídica, a qual extrapola, no caso, dos poderes de cognição deste Supremo Tribunal Administrativo, a funcionar como tribunal de revista — artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

E, coerentemente, nos termos do artigo 32.º, n.º 1, alínea b), daquele diploma, apenas compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito — o denominado recurso *per saltum* —, cabendo o conhecimento dos mesmos ao tribunal tributário de 2.ª instância, quando tal exclusividade se não verifique — artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do citado estatuto.

Assim, colocando o presente recurso ao tribunal, como vimos, não só questões de direito, mas também de facto, o respectivo conhecimento compete, portanto, àquela 2.ª instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

3 — Termos em que se declara este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, sem prejuízo da faculdade conferida à recorrente pelo artigo 47.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário.

Sem custas — artigo 2.º da Tabela.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 285, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Unissete — Representações, Comércio Geral e Trânsito, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 46, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição, não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir

seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 315, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ivone d'Oliveira Cisneiros Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 28 de Junho de 1985, a arguida, Ivone d'Oliveira Cisneiros Ferreira, melhor identificada nos autos, tendo adquirido, com isenção de sisa, uma fracção de um prédio urbano em 25 de Maio de 1983, com o fundamento de o destinar a sua habitação permanente, não a utilizou como tal desde 18 de Outubro de 1983, assim infringindo combinadamente o disposto nos artigos 90.º e 157.º do Código da Sisa.

1.2 — Foi aquela atuada em 2 de Julho de 1985 — v. fl. 2.

2 — Com a data de 9 de Janeiro de 1991, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática dos seguintes factos:

Adquiriu a arguida, para sua residência permanente, uma fracção autónoma de um prédio urbano, beneficiando, por isso, da isenção de sisa;

Porém, em 18 de Outubro de 1983, deixou de manter ali a sua residência permanente.

Praticou, porém, a arguida a infracção prevista e punida pelas disposições combinadas do artigo 91.º e n.º 5 do artigo 115.º, ambos do Código da Sisa, e ainda artigo 157.º do mesmo diploma, pelo que a acusação deve ser julgada procedente, condenando-se a arguida ao pagamento da multa de 50 000\$, no pagamento do imposto de

75 000\$, nos juros compensatórios de 30 999\$ e no agravamento de 4500\$.

3 — Por despacho de fl. 21, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fl. 23 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios e agravamento nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para aqui se conhecer do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 116.º do Código da Sisa.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para ali se conhecer do imposto e juros compensatórios e agravamento pedidos.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 326, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Eduardo Guerreiro Baiona. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 26 de Outubro de 1988, o arguido, Eduardo Guerreiro Baiona, com os sinais dos autos, não pagou, em relação a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação referente ao 4.º trimestre do ano de 1983, 4.º trimestre do ano de 1984, 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1985, 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres do ano de 1986 e 1.º trimestre do ano de 1987, devido à taxa trimestral de 10 500\$, assim infringindo repetidamente o disposto combinadamente nos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/87, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele autuado em 2 de Novembro de 1988 — v. fl. 2.

2 — Liquidado o imposto de 115 550\$ e multa de 346 500\$ (fl. 6), foi o arguido notificado pessoalmente para pagar o em dívida ou para contestar, oferecer documentos, arrolar testemunhas ou requerer outras provas — fls. 5 e 5 v.º

3 — Por despacho de fl. 35, datado de 2 de Dezembro de 1992, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 37 e seguintes e se dão como integralmente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto nele liquidado, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto nele exigido.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, como acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste

particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. os artigos 30.º e 34.º do citado Regulamento do Imposto de Compensação.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 339, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lopac — Representações, Importação, Exportação e Comércio, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 203, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo

a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto

de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial, por prescrição, não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 349, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Artur de Sousa Gomes. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 26, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela

infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos. Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial, por prescrição, não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o pro-

cedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto nele fixado.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código do Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 350, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Alfredo Jorge Faria da Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 25 de Setembro de 1987, o arguido, Alfredo Jorge Faria da Silva, com os sinais dos autos, não pagou, com referência a um veículo automóvel de que era proprietário, o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1982 e aos 1.º e 2.º trimestres do ano de 1983, na importância de 10 500\$ por trimestre, assim infringindo o combinadamente disposto nos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Liquidado o imposto de 42 000\$, a multa de 126 000\$ (fl. 4), foi o arguido editalmente notificado para pagar o em dívida ou para, querendo, contestar, oferecer documentos ou requerer outras provas fls. 6 e 6 v.º

3 — A fl. 13, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de infracções previstas e punidas, pelas disposições combinadas dos artigos 10.º e 11.º e 22.º, todas

do mencionado regulamento, isto em virtude de não ter pago o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres do ano de 1982 e aos 1.º e 2.º trimestres do ano de 1983, pelo que a acusação devia ser julgada procedente e provada, condenando-se o arguido no pagamento de 42 000\$ do imposto e de 126 000\$ de multa, no total de 168 000\$.

4 — Por despacho de fl. 27, o Sr. Juiz do mencionado tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

5 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 29 e seguintes, que se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que esta devia prosseguir para arrecadação do imposto em causa, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar do processo judicial.

6 — Não se produziram outras alegações.

7 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto expendeu parecer.

8 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

9 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto exigido.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava-se em verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. os artigos 30.º e 34.º do citado Regulamento do Imposto de Compensação.

10 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para que se conheça do imposto. Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 353, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida José Antunes Conde & Olinda Nunes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 21 de Setembro de 1989, a arguida, José Antunes Conde & Olinda Nunes, L.^{da}, com sede na Rua de Ponta Delgada, 34-A, desta cidade de Lisboa, não apresentou, até 31 de Dezembro de 1988, a declaração modelo 6 do imposto complementar, relativamente ao exercício de 1987, assim praticando uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

O imposto em falta era do valor de 13 200\$.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Com a data de 6 de Abril de 1992, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de, no prazo legal, não ter apresentado a declaração modelo 6 do imposto complementar, referente ao ano de 1987, embora, nesse ano, tivesse auferido rendimentos sujeitos a contribuição industrial.

Terminou pedindo que a acusação fosse julgada procedente e provada, condenando-se a arguida no pagamento de multa de 2000\$, no do imposto no montante de 13 200\$ e ainda no dos juros compensatórios de 2283\$.

3 — Por despacho de fl. 20, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 22 e seguintes, que se dão como inteiramente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que esta devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos cabe decidir.

8 — O ponto é já conhecido.

Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava-se em verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pela arguida; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Par dal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 361, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Paulo Aquino Dias de Lemos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 25 de Janeiro de 1990, os arguidos, Paulo Aquino Dias de Lemos e mulher, Maria da Conceição Lino Dias de Lemos, ambos melhor identificados nos autos, tendo adquirido, por 8 700 000\$, uma fracção de um prédio urbano para sua residência permanente, nunca ali chegaram a fixar

residência, embora tivessem solicitado a isenção do pagamento de sisa, pelo que praticaram uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 91.º e 157.º, ambos do Código da Sisa.

1.2 — Foi aquele autuado em 30 de Janeiro de 1990 — v. fl. 2.

2 — Com a data de 4 de Julho de 1991, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra os arguidos, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 91.º, n.º 5, 115.º e 157.º, todos do Código da Sisa, isto em virtude de terem adquirido com isenção uma fracção de um prédio urbano pelo valor de 8 700 000\$, com a alegação de aquela se destinar à sua residência permanente, acontecendo, porém, que ali nunca chegaram a fixá-la, pelo que, julgando-se a acusação procedente o provado, deviam os arguidos ser condenados no pagamento do imposto de sisa, no montante de 870 000\$, no pagamento de 430 757\$ de juros compensatórios e ainda na multa de 100 000\$.

3 — Por despacho de fl. 19, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra os arguidos, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 21 e seguintes e se dão como integralmente reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que esta devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para a sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; na verdade, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava-se em verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestir, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 116.º do Código da Sisa.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento

dos autos no tribunal *a quo*, para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 366, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Vagope — Importações & Exportações, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 31 de Outubro de 1985, a arguida, Vagope — Importações e Exportações, L.^{da}, com sede na Rua de São Félix, 29, 2.º, desta cidade de Lisboa, não apresentou até à data do auto, a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, referente ao ano de 1982, assim praticando uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 101.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Com a data de 12 de Junho de 1987, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de não ter apresentado até 31 de Dezembro de 1983 a declaração modelo 6 do imposto complementar, secção B, não obstante no ano de 1982 ter auferido o rendimento de 121 900\$, pelo que a acusação devia ser julgado procedente e provado, condenando-se a arguida no pagamento de 2000\$, no pagamento do imposto em dívida, no valor de 4535\$ e ainda no montante de 1998\$.

3 — Por despacho de fl. 36, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 38 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.^{mo} Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; com efeito, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seu termo no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigido.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pela arguida; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se o prosseguimento do auto no tribunal *a quo*, para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo,

matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 382, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido Armando Godinho de Azevedo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 86, que julgou extinta, por prescrição da dívida exequenda, a execução fiscal movida contra Armando Godinho de Azevedo, consequentemente ordenado o arquivamento dos autos.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário da mesma.

A recorrente concluiu, em síntese, pela não verificação da prescrição, por não estar em causa uma obrigação civil, sujeita ao regime do artigo 310.º do Código Civil, já que «as prestações exequendas não emergem de um contrato de arrendamento e não evidenciam, assim, qualquer natureza civil», tratando-se, antes, de «verdadeiras obrigações tributárias», pelo que «estão sujeitas ao regime específico destas obrigações», encontrando-se, assim, a sua disciplina jurídica no artigo 34.º do Código de Processo Tributário.

O executado não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da revogação da decisão recorrida e baixa do processo ao tributário *a quo*, para novo julgamento, nos termos do artigo 729.º, n.º 3, do Código de Processo Civil, uma vez que aquela «não contém matéria de facto que suporte a decisão de direito».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, ao contrário do que vem decidido.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

Tais parâmetros factuais determinam, aliás, o conhecimento da própria competência, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância, questão que naturalmente precede a da prescrição da dívida exequenda.

A interligação das duas questões é, até, linear, ainda que, se a prestação não tiver carácter tributário, fique prejudicado o conhecimento da prescrição, atenta, então, a incompetência material daquele tribunal.

Na verdade, como é sabido — artigos 59.º, n.º 3, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e artigo 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro —, tal competência refere-se apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º»

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes radicá-lo no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*

- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que mesmo quando extinta, designadamente, por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).*

Recurso n.º 16 388, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Mesquita, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 20, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Mesquita, L.^{da}, sediada em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código, a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, «acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscal, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional».

h) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata do processo judicial.

i) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 14 de Outubro de 1988 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 26 de Julho de 1990 (a fl. 11) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado vários ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa, na entrega ao Estado do imposto profissional deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, aos salários dos seus trabalhadores no ano de 1984, e no pagamento de juros compensatórios, no total de 1 536 751\$.

Face a esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 24 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão, nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*

2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 406, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Pedro Manuel Salgado Cordeiro. Relator, o Ex.º Conselho Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 18, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para a arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial, por prescrição, não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto nele fixado.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Parda* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor, ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de*

transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).

Recurso n.º 16 417, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Armando Ferreira Fernandes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 21, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Armando Ferreira Fernandes, L.^{da}, sediada em Lisboa, o qual, após julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 2 de Dezembro de 1988, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 4 de Julho de 1991 (a fl. 12) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 29.º e 66.º do CIP, concluiu pedindo a sua condenação em multa, na entrega ao Estado de imposto profissional deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, aos salários dos seus trabalhadores no ano de 1987, e no pagamento de juros compensatórios, no total de 476 625\$.

Face a esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 26 de Novembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Aprecieiros a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto

se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinalmente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despendendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é a arguida devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor, ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que, mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor de imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).*

Recurso n.º 16 423, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Alberto Mendes de Sousa. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.º Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 48, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra Carlos Alberto Mendes de Sousa, despacho esse que, após julgar extinto por prescrição o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código, a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 2 de Setembro de 1985, com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em Maio de 1987, a fl. 22, foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, expôs os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 6.º e 59.º do CIP, e concluiu pedindo a sua condenação em multa e no pagamento de imposto profissional do ano de 1980 e de juros compensatórios, no total de 5768\$.

Face a esta acusação, o M.º Juiz lavrou, em 2 de Dezembro de 1992, despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que, de acordo com o artigo 115.º do CPCI, «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciei a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — O argumento que a instância apresenta com base no texto do corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir

em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativo, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos, ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

— Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Carlos Alberto Horta do Valle* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Nulidades. Omissão de pronúncia. Questões novas. Artigos 668.º e 660.º do Código de Processo Civil (CPC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d) do CPC, a sentença é nula quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar — omissão de pronúncia —, nulidade que está em correspondência directa com o dever imposto ao juiz no artigo 660.º, n.º 2, do mesmo diploma, de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade.*
- 2 — *O tribunal de recurso não deve conhecer de questões que não tenham sido suscitadas no tribunal a quo e de que, por isso, este não cuidou nem tinha de cuidar, salvas sempre as de conhecimento officioso.*
- 3 — *Naquele primeiro caso, não envolve omissão de pronúncia ou não conhecimento de tais questões — novas — pelo tribunal ad quem.*

Recurso n.º 16 525, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Olivomoldes — Moldes e Ferramentas de Precisão, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem, a fls. 49 e 49 v.º, a Fazenda Pública arguir a nulidade, por omissão de pronúncia, do acórdão de fls. 45 e 45 v.º, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d), do Código de Processo Civil.

Segundo a reclamante, aquele aresto, apesar de, no recurso interposto da decisão da 1.^a instância, se pedir «a revogação da sentença aí proferida, no sentido de mandar prosseguir o processo de transgressão não só para arrecadação da multa como do imposto devido e respectivos juros compensatórios [...] omitiu qualquer referência ao pedido» relativo aos mesmos, não se tendo, pois, pronunciado sobre a legalidade deste.

E, todavia, é patente a não verificação da alegada nulidade.

Nos termos do referido normativo, a sentença é nula «quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento».

Aquela primeira nulidade está em correspondência directa com o dever imposto ao juiz, no artigo 660.º, n.º 2, do mesmo diploma, de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, por tal modo que, é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade.

Cf. Alberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. v, p. 143.

Questões, pois, que o juiz deva apreciar — não outras.

Ora, que nos mostram os autos a tal propósito?

A fl. 13, o representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu acusação contra Olivomoldes — Moldes e Ferramentas de Precisão, L.^{da}, com sede na Marinha Grande, porquanto, como revela o auto de notícia, é titular, em 1987, de rendimentos abrangidos pelo artigo 84.º do Código do Imposto Complementar, por provenientes de contribuição industrial, grupo A, não fez entrega da declaração modelo 6, referida no artigo 88.º do mesmo diploma, infringindo assim o dito artigo e o artigo 107.º deste, pelo que deve a acusação ser julgada procedente e provada e a arguida condenada na multa cominada naquele artigo 107.º, devidamente actualizada.

Nenhuma referência, pois, a qualquer imposto em dívida, sendo que o artigo 126.º, *in fine*, do Código de Processo das Contribuições e Impostos exigia a menção do imposto devido, na acusação, obviamente a fim de possibilitar o exercício do contraditório.

E, porque assim, a decisão da 1.^a instância — fl. 25 —, nem sequer tratou do imposto, limitando-se a julgar «extinto o procedimento judicial, por prescrição, nos termos dos artigos 126.º, n.º 1, do Código Penal e 115.º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos, ordenando o arquivamento dos autos».

Pelo que o aresto ora reclamado unicamente se limitou a apreciar a questão da prescrição do procedimento, sobre nenhuma outra lhe cumprindo, pois, pronunciar-se.

É que, como é sabido e jurisprudência repetida até à exaustão, aos tribunais de recurso não cumpre apreciar questões novas, salvas sempre as de conhecimento officioso.

Cf., por todos, o acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, de 29 de Novembro de 1989, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 391, p. 520, e respectiva anotação, dando conta de se tratar de jurisprudência pacífica.

Não há, pois, omissão de julgado mas, antes, da própria reclamante.

Termos em que se acorda indeferir a reclamação.

Sem custas, por delas estar isenta a reclamante.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Competência em razão da matéria. Tribunal Tributário de 1.^a Instância. Taxa. Conceito. Rendimentos patrimoniais. Ampliação da matéria de facto. Artigos 729.º e 730.º do Código de Processo Civil (CPC). Finanças locais.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A competência, em razão da matéria, dos tribunais tributários de 1.^a instância, nos termos dos artigos 62.º, n.º 1, alínea c), do Estatuto dos Tribunais Administrativos*

e Fiscais (ETAF) e 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87 (Lei das Finanças Locais), cinge-se apenas a prestações de natureza tributária, no que aquelas se refere.

- 2 — São elementos essenciais ao conceito de taxa a prestação pecuniária imposta, coactiva ou autoritariamente, pelo Estado ou outro ente público, sem carácter sancionatório; utilização individualizada pelo contribuinte, solicitada ou não, de bens públicos ou semipúblicos, com contrapartida numa actividade do credor especialmente dirigida ao mesmo contribuinte.
- 3 — O Supremo Tribunal Administrativo só conhece de direito — artigo 21.º, n.º 4, do ETAF.
- 4 — Se a sentença do tribunal a quo não contém base factual suficiente para a decisão de direito, há que mandar ampliá-la para o efeito, uma vez definido este, se possível, pelo tribunal ad quem — artigos 729.º e 730.º do CPC.

Recurso n.º 16 588, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Redutos, S. A. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Câmara Municipal de Lisboa, da decisão, de fl. 15, que julgou o Tribunal Tributário de 1.ª Instância da mesma cidade — 11.º Juízo — «absolutamente incompetente, em razão da matéria, para proceder à cobrança coerciva da importância objecto dos autos principais, sendo competente o tribunal comum».

Fundamentou-se aquela em que a quantia exequenda não tem natureza tributária.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2.ª A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3.ª Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4.ª Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5.ª Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida.»

E contra-alegou a recorrida, Redutos, S. A., pugnando pelo acerto da decisão, por aquela quantia não constituir uma taxa mas, antes, uma renda.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público pronunciou-se no sentido do não provimento do recurso por, na verdade, não estar em causa uma receita de índole tributária, nomeadamente uma taxa, já que «a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado das autarquias não pode qualificar-se como taxa, pois o seu pagamento não corresponde a uma contra-

prestação de um serviço público, nem a sua fixação assenta nas ideias basilares que presidem ao critério da fixação das taxas», caracterizando-se, antes, «como um rendimento de bens próprios imóveis, aliás previsto como receita municipal nas sucessivas leis das finanças locais [cf. artigos 3.º, alínea e), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/76, de 29 de Março e 4.º, alínea b), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro]».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, a decisão recorrida limitou-se a exarar, sob a epígrafe «pressupostos processuais», que «conforme resulta dos autos e vem assinalado nos próprios relaxes, de fl. 2 a fl. 14 do processo principal, a dívida à Câmara Municipal de Lisboa é proveniente de «ocupação de imobiliários».

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da competência, em razão da matéria, do Tribunal Tributário da 1.ª Instância de Lisboa para a presente execução fiscal.

Nos termos do artigo 62.º, n.º 1, alínea c), do ETAF «compete aos tribunais tributários de 1.ª instância conhecer da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Por sua vez, dispõe o n.º 5 do artigo 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (Lei das Finanças Locais), que «compete aos tribunais tributários de 1.ª instância a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais, provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias, aplicando-se, com as necessárias adaptações, os termos estabelecidos no Código de Processo das Contribuições e Impostos».

Daqui resulta que a apontada competência se cinge apenas a prestações de natureza tributária — a receitas fiscais ou para-fiscais.

É neste aspecto que vem colocada a questão.

A decisão *a quo* entende que isso se não verifica por estar em causa, não uma taxa, mas uma receita de outra índole — não fiscal —, no que é acompanhada pela recorrida.

Por sua vez, a recorrente defende que se não trata de uma «renda», mas de uma taxa.

Ora, o conceito de taxa tem sido alvo de larga explanação doutrinal e jurisprudencial, podendo hoje ter-se por definidos, com suficiente base dogmática, os seus elementos essenciais.

Assim, Teixeira Ribeiro, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 112, p. 294, define-a «como a quantia coactivamente paga pela utilização individualizada de bens semipúblicos, ou como o preço autoritariamente fixado de tal utilização».

E o parecer da Procuradoria-Geral da República, de 15 de Dezembro de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 4 de Junho de 1993, reproduzindo o parecer n.º 64/80, tal como o acórdão deste Tribunal de 10 de Fevereiro de 1983, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 579, sustentam ser a taxa «o preço autoritariamente estabelecido, pago pela utilização individual de bens semipúblicos, tendo a sua contrapartida uma actividade do Estado ou de outro ente público, especialmente dirigida ao obrigado ao pagamento».

Para Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, pp. 42-43, as taxas individualizam-se «no terreno mais vasto dos tributos por revestirem carácter sinalagmático, não unilateral, e qual, por seu turno, deriva funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma actividade

pública, ou na utilização de bens do domínio público, ou na remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares».

Finalmente, para Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, pp. 491 e seguintes «a taxa é uma prestação tributária (ou tributo) que pressupõe, ou dá origem a uma contraprestação específica, resultante de uma relação concreta (que pode ser ou não de benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público. Isto é, trata-se de uma receita pública, ligada a relações, normalmente de utilidade, entre quem é obrigado a pagá-la e um serviço ou um bem público».

E, delimitando o âmbito entre taxas e rendimentos patrimoniais, escreve — pp. 495-496 — que estes serão sempre e só devidos por utilização dos bens patrimoniais ou remunerações de serviços prestados em regime de mercado, ao passo que aquelas nascem da prestação de serviços necessariamente inerentes ao poder político e de utilidades puramente imateriais.

Ainda Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças Públicas*, p. 209, refere que estaremos em presença de receitas patrimoniais ou de taxas conforme se trate, respectivamente, de preços negocialmente estabelecidos ou de preços autoritariamente fixados.

E sobre o ponto, cf. ainda a numerosa bibliografia e jurisprudência constantes do referido parecer de 15 de Dezembro de 1992 e revista *Fisco*, n.º 51-52, p. 3, e ainda, por mais recentes, os acórdãos n.º 19, do Tribunal Constitucional, de 6 de Outubro de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 18 de Fevereiro de 1993, e de 29 de Janeiro de 1992, in *Diário da República*, de 11 de Junho de 1992, e os acórdãos deste Tribunal de 29 de Janeiro de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 379, p. 770, recurso n.º 13 593, e de 7 de Junho de 1989, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 388, p. 326.

Assim e sem que se entre na análise de casos de fronteira, temos como elementos essenciais do conceito de taxa: prestação pecuniária imposta coactiva ou autoritariamente, pelo Estado ou outro ente público, sem carácter sancionatório; utilização individualizada pelo contribuinte, solicitada ou não; de bens públicos os semipúblicos, com contrapartida numa actividade do credor especialmente dirigida ao mesmo contribuinte.

Notemos, por outro lado, que, naturalmente, tanto as taxas como os rendimentos patrimoniais de índole privada têm guarida na dita Lei das Finanças Locais — cf., quanto aos últimos, os artigos 3.º, n.º 1, alínea e), da Lei n.º 1/79, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, 44.º, alínea h), da Lei n.º 1/87.

Ora, para o propósito em causa, a decisão recorrida, em sede factual, apenas nos dá conta, referindo socorrer-se do título executivo, de que a quantia exequenda respeita a «ocupação de imóveis».

O que está longe de constituir, nos apontados termos, base factual suficiente para a decisão de direito.

Na verdade, não nos dá nenhuma indicação da génese ou fonte da prestação, não refere sequer se se trata de bens públicos, semipúblicos ou privados, não precisa se se trata de uma obrigação voluntária, negocial ou legal nem define o respectivo conteúdo, não concretiza a causa da referida «ocupação».

Pelo que, no estágio actual, que nos fornece, do circunstancialismo factual pertinente, não permite definir se se trata, nomeadamente, de uma taxa ou de uma renda ou outra receita ou rendimento patrimonial de índole privada.

O que é o mesmo que dizer que não fornece a este Supremo Tribunal Administrativo — que só conhece de direito (artigo 21.º, n.º 4, do ETAF) — a base factual necessária para definir a competência do tribunal tributário de 1.ª instância, em razão da matéria.

Há, assim, que ampliar a matéria de facto, para depois se aplicar o direito, nos termos que acima se precisaram.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, para ampliação da matéria de facto e a aplicação do direito, nos preditos termos.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 592, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco Assis Gonçalves Ramada. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 11, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância, absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 4096\$, referente a «ocupação de imóveis», contra Francisco Assis Gonçalves Ramada.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.^a instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos —, é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.^a instância, sabido, como é — artigos 59.^o, n.^o 1, *in fine*, 110.^o e 62.^o, n.^o 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, e artigo 22.^o, n.^o 5, da Lei n.^o 1/87, de 6 de Janeiro — que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.^a instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.^o, n.^o 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais — constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.^a instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.^o, n.^o 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.^a instância, salvo o disposto na alínea h) do n.^o 1 do artigo 32.^o».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.^a instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 116.^o do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISDD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.^o do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.^o*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.^o e 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.^o do Decreto-Lei n.^o 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.^o do Código da Sisa de que se o contribuinte dever pedir a liquidação da sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.^o-A, alínea a), 91.^o e 115.^o, n.^o 5, do CIMSISDD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão — salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de lavrado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.*

Recurso n.^o 16 616, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Osvaldo Santos da Cruz Jorge. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — *A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.^o Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, de fl. 23, deste processo ordinário de transgressão fiscal, instaurado contra Osvaldo Santos da Cruz Jorge, oferecendo a rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:*

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido ex vi artigo 6.^o do Código Penal.

b) Por força do preceituado no código a que respeita o imposto, este e os juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) O juiz *a quo* é competente.

f) O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi*, alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

g) Deve, pois, revogar-se a decisão recorrida e ordenar-se que os autos prossigam seus termos até final.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 26 de Setembro de 1985 com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 9 de Janeiro de 1991, a fl. 16, foi contra este deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado em 1983 uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º, 115.º, n.º 5, e 157.º do Código Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CIMSISDD), concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios, no total de 241 359\$.

Apreciando esta acusação, o M.º Juiz lavrou, em 21 de Dezembro de 1992, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

Desse despacho interpôs a Fazenda Pública o presente recurso, mas só na medida em que nele não se condenou o arguido a pagar a sisa e os juros compensatórios pedidos, com exclusão, portanto, da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, com a qual a recorrente até se manifesta expressamente de acordo e que assim transitou em julgado.

3 — Apreciemos, pois, a questão que assim vem posta no recurso, de saber se neste processo ordinário de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI e em que a acusação pede a condenação do arguido não só em multa mas também no pagamento de sisa e de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal desse acusado, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se o sujeito passivo é ou não devedor (ao Estado) de tal imposto e de tais juros.

3.1 — O M.º Juiz *a quo* não fundamenta a sua opção pelo primeiro termo desta alternativa e certo é que ela não encontra apoio na lei, designadamente no corpo do artigo 115.º do CPCI — que ele tem invocado em casos semelhantes —, conforme jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressaltados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinadamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativo, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despicando, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao CIMSISDD que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISDD, na redacção do Decreto-Lei n.º 223/82, de 7 de Junho — que, como acima se adiantou, até é posterior ao CPCI —, dispõe que se, como é o caso *sub judice* à face da acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISDD, e não

o fizer, levantar-se-á auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão, salvo se «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado aquele auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias efectuar o pagamento, sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara — e, como vimos acima, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do sujeito passivo.

4 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido é devedor do imposto de sisa e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de se ter entretanto verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelo ilícito objecto da acusação nele deduzida.

Por isso se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Horta do Valle* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto do Tribunal Administrativo e Fiscal.*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 660, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Augusto da Silva. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 83, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 11 600\$, referente a «ocupação de imóveis», contra José Augusto da Silva.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar desde já a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.ª instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.ª instância, sabido, como é — artigos 59.º, n.º 1, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, e artigo 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro — que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo

diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea h) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 672, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José da Silva Ribeiro. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 8, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 38 000\$, referente a «ocupação de imóveis», contra José da Silva Ribeiro.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda,

mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.ª instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.ª instância, sabido, como é — artigos 59.º, n.º 1, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, e artigo 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro — que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea h) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.*
- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 681, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Alberto da Conceição Silva. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 79, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 28 350\$, referente a «ocupação de imóveis», contra António Alberto da Conceição Silva.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exe-

quenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.ª instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.ª instância, sabido, como é — artigos 59.º, n.º 1, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, e artigo 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro — que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea h) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1.ª instância, não tem, como fundamento exclusivo,*

matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

- 2 — *Constitui fundamento de facto do recurso a caracterização da situação factual emergente de molde a possibilitar decisão sobre o carácter tributário — taxa — ou não, de quantias a cobrar em execução fiscal, movida pela Câmara Municipal de Lisboa, em ordem à definição da competência, para o efeito, em razão da matéria, do tribunal tributário de 1.ª instância.*

Recurso n.º 16 686, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Filipe Ribeiro Paulo. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da decisão, de fl. 31, que decidiu ser o tribunal tributário de 1.ª instância absolutamente incompetente, em razão da matéria, para a presente execução fiscal instaurada, para cobrança coerciva da importância de 20 097\$, referente a «ocupação de imóveis», contra Filipe Ribeiro Paulo.

Fundamentou-se a decisão no carácter não tributário de tal quantia.

A recorrente concluiu pela competência do tribunal recorrido, por se não estar perante qualquer contrato de arrendamento ou renda, mas, antes, uma verdadeira taxa, por emergente da utilização individual e voluntária de um bem municipal, com carácter precário, e resultante de acto de autoridade.

O executado não contra-alegou.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento de recurso.

E, dispensados os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que, nomeadamente e desde logo, põe em causa o próprio carácter do uso do imóvel, que pretende como precário, individual e voluntário, e atribuído por acto de autoridade, o que, de imediato, afastaria a conceituação como renda ou equivalente da quantia exequenda referente ao mesmo uso, para a qualificar como taxa, a determinar, ao contrário do que vem decidido, a competência do tribunal tributário de 1.ª instância para a execução respectiva.

Ou seja: vem posta em causa a própria definição ou caracterização daquela realidade: uso ou utilização do imóvel.

E, assim, só depois de caracterizada essa, de se saber em que consistiu, qual o respectivo título, a vontade real das partes — questões debatidas nos autos — é que é possível, então, definir juridicamente a quantia exequenda, em termos de renda, taxa ou outra.

E só nessa altura será possível decidir sobre a predita competência da 1.ª instância, sabido, como é — artigos 59.º, n.º 1, *in fine*, 110.º e 62.º, n.º 1, alínea c), todos do Estatuto dos Tribunais Administrativos

e Fiscais, e artigo 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro — que ela se refere apenas a receitas de índole tributária.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos da decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.ª instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, salvo o disposto na alínea h) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*

2 — *Não demonstrando os autos a natureza da dívida, há que ordenar tal apuramento julgando-se em conformidade com o exposto em 1.*

Recurso n.º 16 689, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido Casimiro de Almeida. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 25 de Junho de 1990 foi atuada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 11.º Juízo, com base na certidão de relaxe,

de fl. 2, execução contra Casimiro de Almeida, identificado no processo, para cobrança da quantia de 1210\$, proveniente de «ocupação de imobiliários» e relativa ao período de 1989 e 1990.

Por sentença de fl. 4 a fl. 6 o M.^{mo} Juiz daquele juízo declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a exequente, Câmara Municipal de Lisboa, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 9 a fl. 18, no qual, depois de largamente alegar, concluiu do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois de despacho de sustentação, de fl. 27 a fl. 29.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso, na sequência do expendido pelo M.^{mo} Juiz recorrido.

Correram-se os legais vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes em razão da matéria para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais), e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para cobrança, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tri-

butários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever, importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doutas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no douto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico em caso em tudo semelhante ao dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267) a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com nuances mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975 tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos, as prestações caracterizadas como rendimentos de bens próprios do domínio privado das autarquias, previstos nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], não podem ser cobradas coercivamente pelos tribunais tributários.

Nos autos, todavia, não se descortina a natureza da dívida.
Face ao expendido, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para que feito o apuramento de tal natureza se julgue em conformidade com o definido.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência dos tribunais tributários para cobrança de dívidas às Câmaras Municipais oriundas de «obras de reparação de esgotos em propriedades particulares».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Da leitura conjugada da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, Decreto-Lei n.º 163/79, de 31 de Maio, Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e Lei n.º 1/89, de 8 de Janeiro, é de concluir que só os créditos das autarquias locais que revistam a natureza de créditos fiscais ou parafiscais, podem ser cobrados pelos tribunais tributários.*
- 2 — *Não sendo o crédito por obras de reparação de esgotos em propriedades particulares um crédito que revista tal natureza, os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a respectiva cobrança.*

Recurso n.º 16 728, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido Armando Celorico Drago. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Armando Celorico Drago, com os sinais dos autos, veio por apenso à execução n.º 1119/82, da 1.^a Secção do 1.º Juízo do então Tribunal Municipal de Lisboa, opor-se-lhe, nos termos do artigo 175.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), alegando, em síntese, o seguinte:

É título executivo nos presentes autos a factura n.º 1052, de Setembro de 1982, de 62 105\$, referente a umas obras levadas a cabo num prédio sito na Rua de Campo de Ourique com o número de polícia 191.

Porém, o referido título é nulo e de nenhum efeito e a dívida é ilegal.

Na realidade, conforme resulta do processo camarário n.º 898/1/81, a Câmara Municipal de Lisboa (CML) levou a cabo a execução de

certas obras de melhoramento de esgotos no prédio referido, que é propriedade do executado.

São obras que se encontram prescritas nos artigos 10.º e 12.º do Regulamento Geral das Edificações Urbanas (RGEU).

Só que competia à CML ter intimado o ora executado para o realização das referidas obras, o que, todavia, não se verificou, conforme resulta dos elementos constantes do já referido processo camarário.

Com efeito, não foi o ora recorrente intimado para a execução das obras, mas sim o seu filho José Eduardo Marques Celorico Drago, que não é o seu procurador e muito menos proprietário do imóvel.

Os serviços camarários tiveram conhecimento dessa qualidade do intimado, mas nem por isso diligenciaram no sentido de proceder à intimação correcta na pessoa do proprietário do imóvel.

Assim, os serviços camarários, ao tomarem posse do prédio e ao terem executado as obras sem prévia intimação do seu proprietário para o fazer, violaram expressamente o artigo 166.º do RGEU, pelo que:

É nulo o débito que posteriormente vieram a efectuar sobre o executado e que constitui o título executivo dos presentes autos de execução;

É que aos serviços camarários só é lícito tomar posse do prédio e executar as obras quando o proprietário do mesmo, após intimação, não o tivesse feito.

A dívida que se pretende executar é ilegal, dado que foi constituída com violação expressa das disposições legais em vigor, sendo por consequente nulo o título executivo em que se funda a presente execução.

Nestes termos, vem o ora executado invocar, ao abrigo das alíneas a) e c) do artigo 176.º do CPCI, a ilegalidade da dívida e falsidade do título executivo, requerendo que seja julgada procedente e provada à presente oposição, julgando-se extinta a execução.

Por decisão, de fl. 15 a fl. 18, o Sr. Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa julgou absolutamente incompetente o tribunal, em razão da matéria, para conhecimento da cobrança coerciva da dívida exequenda, sendo competente o tribunal comum, assim deferindo a oposição.

Inconformada, a CML interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 20 a fl. 26, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1 — A competência dos tribunais tributários de 1.^a instância encontra-se definida no artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) — Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril.

2 — A alínea c) do n.º 1 do referido preceito determina a competência daqueles tribunais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais, nos casos expressamente previstos na lei.

3 — Nomeadamente, o caso previsto no artigo 106.º do Regulamento Geral das Canalizações de Esgotos (RGCE), a que corresponde o artigo 83.º do Edital n.º 145/60.

4 — Pelo que é líquida a competência dos tribunais tributários de 1.^a instância para a presente execução — a execução coerciva de dívida emergente da realização de obras camarárias de reparação de esgoto, pela CML em propriedade particular.

5 — A douta sentença recorrida violou, assim, os artigos 62.º, n.º 1, alínea c), do ETAF — Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril —, 106.º do RGCE, aprovado pela Portaria n.º 11 338, de 8 de Maio, bem como o artigo 83.º do edital publicado no *Diário Municipal*, n.º 3649,

de 24 de Setembro de 1960. Juntou procuração forense e dois documentos.»

O recurso foi admitido e notificado à parte contrária, que contra-alegou, concluindo da seguinte forma:

«1 — A dívida exequenda consiste numa dívida ao Município proveniente do reembolso de despesas com obras de beneficiação de prédios efectuadas pelo Município em substituição do proprietário e especificamente emerge de reparação e consolidação de esgoto em propriedade particular.

2 — Não é dívida que provenha de impostos, derramas, taxas, mais-valias e outros rendimentos municipais.

3 — Não é dívida equiparada a crédito do Estado, pois o título de cobrança não foi negociado (artigo 106.º do RGCE).

4 — Os Tribunais Municipais de Lisboa e do Porto não lograram competência para as dívidas que não proviessem de impostos, derramas, taxas, mais-valias ou outros rendimentos (artigos 4.º do Decreto-Lei n.º 163/79, de 31 de Maio; 19.º do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 5.º do Decreto-Lei n.º 192/73).

5 — Os tribunais tributários de 1.ª instância, que sucederam aos Tribunais Municipais de Lisboa e do Porto e referidos no n.º 3 do artigo 59.º do ETAF (artigo 101.º, n.º 1), por força daquele dispositivo, só podem conhecer das questões referidas no artigo 62.º deste mesmo diploma, quando estiverem em causa receitas tributárias do Município.

6 — Assim, a competência para a cobrança coerciva de dívidas de pessoas de direito público mencionada na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do ETAF, tem de obedecer à restrição do n.º 5 do artigo 59.º do mesmo diploma, ou seja, reporta-se apenas à cobrança de dívidas que constituam receitas tributárias do Município e não outras receitas deste, como é o caso da dívida exequenda.

7 — O processo de execução fiscal só se usa para cobrar receitas do Estado, ou outras equiparadas a estas ou a receitas parafiscais [artigo 233.º do Código de Processo Tributário (CPT)].

A dívida exequenda não se enquadrando em nenhum tipo destas receitas não pode ser objecto de execução fiscal.

8 — A douda sentença recorrida não violou qualquer preceito legal, pelo que não deve ser revogada, devendo por conseguinte ser negado provimento ao presente recurso.»

A fls. 67 e 68 o Sr. Juiz proferiu doudo despacho de sustentação.

Subidos os autos, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto, na senda do decidido e das contra-alegações, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso.

Correram-se os legais vistos.

Em sede factual vem assente que a dívida e exequenda emergiu da reparação e consolidação de esgotos realizadas pelos serviços da CML, em prédio particular e em substituição do respectivo proprietário e que os autos de execução foram instaurados em 20 de Dezembro de 1982.

À data de instauração da execução vigorava a Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, que no seu artigo 17.º, n.º 5, preceituava: «competem aos tribunais das contribuições e impostos a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes do imposto, derramas, taxas e mais-valias, aplicando-se com as necessárias adaptações, os termos estabelecidos no CPCL.»

Também estava em vigor o Decreto-Lei n.º 163/79, de 31 de Maio que regulamentou as normas daquela lei sobre o contencioso fiscal das autarquias locais, e que no seu artigo 4.º, n.º 1, preceituava:

«A cobrança coerciva das dívidas aos municípios, serviços municipalizados e federações de municípios provenientes de impostos, derramas, taxas, mais-valias e outros rendimentos, quando não sejam cobrados cumulativamente com os do Estado, compete aos tribunais das contribuições e impostos (tribunais tributários — ETAF), nos termos dos artigos seguintes.»

No domínio do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, a doutrina e jurisprudência sustentaram que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança dessas dívidas às autarquias era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal — v. Alfredo J. Sousa e Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 108, e acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647.

Por seu turno, a Lei n.º 1/89, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Isto mostra inequivocamente que só os créditos das autarquias que tenham natureza fiscal ou parafiscal podem ser cobrados pelos tribunais tributários.

Não tendo a dívida exequenda — custo da reparação e consolidação de esgotos em propriedade particular —, a natureza de um direito ou rendimento fiscal ou parafiscal, é evidente o acerto da decisão recorrida.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio António Ferreira Tormenta* (relator) — *José de Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários 1.ª instância para cobrança de dívidas às câmaras municipais oriundas de cedência ou utilização de bens do domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*

2 — Não se demonstrando nos autos suficientemente a natureza da dívida, há que ordenar o seu apuramento, julgando-se em conformidade com o exposta em 1.

Recurso n.º 16 730, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Construções Primurando, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 21 de Novembro de 1977 foi instaurado no então Tribunal Municipal de Lisboa e com base no título de fl. 2, execução fiscal contra a firma Construções Primurando, L.^{da}, com os sinais dos autos, para cobrança da quantia de 51 600\$, proveniente de ocupação de imobiliários, tendo havido reversão contra os sócios da mesma sem que, todavia, tivesse havido lugar a qualquer apreensão de bens.

Tal dívida era relativa ao período compreendido entre Junho de 1993 inclusive e Dezembro de 1976, inclusive.

Por sentença de fl. 93 a fl. 95, o Sr. Juiz do actual 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, que àquele sucedera, declarou o tribunal materialmente incompetente, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 98 a fl. 107, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se confirma pois como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois de despacho de sustentação, de fl. 118 a fl. 121.

Neste Tribunal o Ministério Público expende no sentido do não provimento do recurso na sequência do expendido pelo M.^{mo} Juiz recorrido.

Correram-se os legais vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.^a instância são competentes em razão da matéria para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogara aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., 1986, p. 408, e na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar, de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.^a instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente a Lei n.º 7/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais) no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.^a instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.^a instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doughtas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no douto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico um caso em tudo semelhante dos presentes autos num contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um típico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza ou públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267) a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, ou utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem de

serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuanças* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão neste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos, as prestações caracterizadas como rendimentos de bens próprios do domínio privado das autarquias, previstas nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea *c*), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro; 3.º, alínea *m*), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea *h*), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], não podem ser cobradas coercivamente pelos tribunais tributários.

Nos autos, todavia, não se descortina suficientemente a natureza da dívida.

Face ao exposto, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para que, feito o apuramento de tal natureza, se julgue em conformidade com o definido.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinava.*

Recurso n.º 16 827, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Unimolde — Fabrico de Moldes, Cunhos e Cortantes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Sr. Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 7 de Novembro de 1988, foi levantado auto de notícia contra Unimolde — Fabrico de Moldes, Cunhos e Cortantes, L.^{da}, com sede na Rua de Marvila, 42-46, 1900 Lisboa, por se verificar que ainda não apresentara as relações modelos 8 e 8-A, acompanhadas das notas individuais, nem entregara o imposto deduzido aos seus empregados, relativo ao ano 1983, constituindo tal falta infracção aos artigos 26.º, 29.º e 47.º do Código do Imposto Profissional, punida pelos artigos 59.º e 66.º do mesmo código, com a multa de 838 439\$ do imposto profissional, de 838 439\$, e juros compensatórios, de 557 367\$.

A arguida não contestou não requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto profissional relativo ao ano de 1983.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 7 de Novembro de 1986, o imposto em causa — imposto profissional, — é, nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrita (artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/92) como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é, quanto ao imposto profissional liquidado nos autos, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 74.º do Código do Imposto Profissional) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso obtém êxito, devendo o processo prosseguir os seus termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, devem os autos baixar à 1.ª instância, a fim do processo prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 833, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Sores — Sociedade Refinadora Santa Iria, S. A. R. L. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 13 de Outubro de 1988, foi levantado auto de notícia contra Sores — Sociedade Refinadora Santa Iria, S. A., Moscavide, por se verificar que não efectuou, relativamente ao ano de 1983, a entrega nos Cofres do Estado do imposto profissional deduzido nos vencimentos de seus empregados, como se vê da declaração modelo 8, constituindo tal falta infracção aos artigos 16.º e 27.º do Código do Imposto Profissional punida pelo artigo 65.º do mesmo código, uma multa de 10 000\$ e o imposto de 35 543\$ e juros compensatórios de 37 056\$.

A arguida contestou a acusação e indicou testemunhas.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e, tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *e*) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 13 de Outubro de 1988, o imposto em causa — imposto profissional, — é, nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrita (artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 435/92) como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é, quanto ao imposto profissional em causa, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 74.º do Código do Imposto Profissional) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial (artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82). Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso obtém êxito, por isso, o processo de transgressão deve prosseguir.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, baixar os autos à 1.^a instância, para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão será o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 16 876, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Metagrupo — Actividades Recreativas e Culturais. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre

o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 6 de Dezembro de 1988, foi levantado auto de notícia contra Metra Grupo — Actividades Recreativas e Culturais, L.ª, com sede na Rua de Francisco Sanches, 152, rés-do-chão, Lisboa, código fiscal 501862200 —, por se verificar que ainda não entregara o imposto profissional deduzido relativo ao ano de 1987, constituindo tal falta infracção aos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional, punida pelo artigo 66.º do mesmo código, com a multa 24 982\$, o imposto profissional de 24 982\$ e 7594\$ de juros compensatórios.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto profissional em causa.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a), — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 6 de Dezembro de 1988, o imposto em causa — imposto profissional — é, nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é, quanto ao imposto profissional liquidado, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 74.º do Código do Imposto Profissional) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, ordenar a baixa dos autos à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 885, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lopes & Ramiro, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não

Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 12 de Agosto de 1988, foi levantado auto de notícia contra Lopes & Ramiro, L.ª, contribuinte fiscal n.º 500650500, com sede na Rua da Cidade Vila Cabral, 46-A, 4.º, P/1, Lisboa, por se verificar que possuía o veículo AC-46-96, que consumia combustível diverso da gasolina, e não pagara o imposto de compensação relativo a todo o ano de 1987, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida com a multa de 36 000\$ e o imposto de compensação de 12 000\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação liquidado no processo.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a), — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 2 de Agosto de 1989, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é, quanto ao imposto de compensação liquidado, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz a *quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso interposto tem êxito.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, baixar o processo à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 894, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Quimigal — Química de Portugal, E. P. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º, do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz a *quo* é competente.

6.ª O juiz a *quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [. . .] requer [. . .] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 13 de Novembro de 1985, foi levantado auto de notícia contra Quimigal — Química de Portugal, E. P., com sede na Avenida do Infante Santo, 2, Lisboa, por se verificar que era proprietária do veículo GR-94-51, que utilizava combustível diverso de gasolina, não pagara o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre de 1985, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida com a multa de 31 500\$ e o imposto de 10 500\$.

A arguida contestou mas não requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º.

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 13 de Novembro de 1985, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI]

e, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levantou qualquer questão.

A sua discordância, constante do recurso, é, quanto ao imposto de compensação liquidado, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em face do exposto, o recurso obtém êxito.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, ordenar a baixa do processo à 1.ª instância, para aí o processo prosseguir os seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão será o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 901, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Sílvio Lopes de Matos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.^o Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.^o, n.^o 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.^o, n.^o 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.^o 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.^o, n.^o 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.^o 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.^o do Decreto-Lei n.^o 433/82, 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.^o do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.^o do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.^o e 117.^o do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que, em 3 de Novembro de 1986, foi levantado auto de notícia e deduzida a acusação em 9 de Janeiro de 1991 contra Sílvio Lopes de Matos, residente na Avenida de João Crisóstomo, 12, 2.^o, esquerdo, Lisboa, por se verificar que adquirira uma fracção autónoma, destinada a residência permanente, nunca chegando a ter aí residência, constituindo, tal falta infracção aos artigos 11.^o, n.^o 2, § 1.^o, 115.^o, n.^o 5, do Código da Sisa, punido pelo artigo 157.^o do mesmo código, com a multa de 10 000\$, o imposto de 60 000\$ e os juros compensatórios de 56 180\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.^o, n.^o 1, do Decreto-Lei n.^o 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.^o, n.^o 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.^o 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de sisa liquidado nos autos.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.^o, alínea *a*) — v. artigos 117.^o, 122.^o, § único, 138.^o e 140.^o

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.^o do Decreto-Lei n.^o 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 6 de Novembro de 1987, o imposto em causa — sisa — é, nos termos do artigo 116.^o do Código da Sisa, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.^o, alínea *a*), 117.^o, 122.^o, § único, 130.^o e 140.^o do CPCI] e, nos termos do artigo 116.^o do Código da Sisa, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.^o do Decreto-Lei n.^o 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.^o e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.^o, n.^o 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.^o 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é, quanto ao imposto de sisa liquidado nos autos, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.^o do Código da Sisa) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação, o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.^o, n.^o 1, do Decreto-Lei n.^o 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — Em seguimento do exposto.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, ordenar a baixa do processo à 1.ª instância, para aí o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Interpretação do acto judicial. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — São aplicáveis à interpretação do acto judicial, mutatis mutandis, as regras do artigo 9.º do Código Civil.
- 2 — O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).
- 3 — Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º
- 4 — Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

Recurso n.º 16 902, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Euro-Promoção — Companhia Europeia de Promoções Imobiliárias, L.da Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 47, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra a sociedade Euro-Promoção — Companhia Europeia de Promoções Imobiliárias, L.da, sediada em Lisboa.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou de proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

b) Incorreu, pois, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d), do Código de Processo Civil, aqui aplicável.

c) Por outro lado não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

d) Na verdade, existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação de imposto depende de prévia pronúncia judicial sobre a sua existência: são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constitui elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

e) Em tais casos a condenação pela prática da infracção fiscal presuppõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

f) E, proferida e transitada em julgado a sentença, não poderá a administração fiscal proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

g) Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado «dentro» do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida em tal processo [artigo 155.º, alínea b), do CPCI].

h) Para alcançar tal objectivo é imprescindível a condenação do arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

i) Porque não entendeu assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e deve ser revogada, prosseguindo os autos para condenação no pagamento do imposto e juros compensatórios liquidados e demais encargos.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 15 de Novembro de 1985, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 15 de Dezembro de 1987, a fl. 20, foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões

de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida duas infracções fiscais previstas e punidas pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, dos anos de 1981 e 1982 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 19 de Janeiro de 1993, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

Desse despacho traz a Fazenda Pública este recurso, «circunscrito, contudo, às questões relativas aos pedidos de condenação no imposto e em juros compensatórios», isto é, com exclusão da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, que assim transitou em julgado.

3 — A primeira questão a resolver é a da interpretação da decisão recorrida.

3.1 — Uma vez que ela se limita a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial com invocação do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82 — que considera aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFMA — e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com o acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 (?), a recorrente oscila entre considerar que houve omissão de pronúncia quanto aos pedidos de condenação em imposto complementar e em juros compensatórios, e em entender que o objectivo de tal acto foi extinguir o procedimento judicial quanto a todos os pedidos, incluindo, pois, aqueles.

Razões de sobra tem a recorrente para as suas dúvidas de interpretação, face à ambiguidade e perfunctoriedade do referido acto judicial: se qualquer acto de autoridade, seja político, legislativo, regulamentar, judicial ou administrativo, deve primar pela clareza, suficiência, congruência e univocidade, esta exigência é mais justificada e premente no acto judicial, dado que por um lado é muito mais fácil satisfazê-la num acto individual e concreto do que num acto genérico e abstracto e por outro lado, num Estado de Direito como o nosso, cabe aos tribunais a resolução final, embora só no plano individual e concreto e com sujeição à lei, dos conflitos de interesses públicos e privados (cf. artigos 205.º, n.º 2, e 206.º da Constituição da República Portuguesa); ora o acto judicial sob recurso — que é, lembremo-lo, uma decisão final — levou a síntese ao exagero de omitir de todo a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, e deixou na penumbra se pretendia abranger na decisão só o pedido de condenação em multa ou também os de condenação em imposto complementar e em juros compensatórios.

3.2 — Embora, obviamente, também com dúvidas, inclinamo-nos para o segundo termo da alternativa assim equacionada, conforme jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos semelhantes, por considerarmos ser essa a mais verosímil interpretação

do acto, de acordo com as regras da experiência e do artigo 9.º do Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis. Nesse sentido aponta sem dúvida o despacho de sustentação, de fl. 66, a que, por força das referidas particularidades do caso concreto, há que atribuir relevante significado.

4 — Apreciemos, pois, a questão, assim posta neste recurso, de saber se em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI em que a acusação pede a condenação do sujeito passivo não só em multa mas também no pagamento de imposto complementar, secção B, e de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal daquele, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se tal sujeito passivo é ou não devedor (ao Estado) de tal imposto e de tais juros.

4.1 — A fundamentação que o tribunal *a quo* — no despacho de sustentação, através da remissão para argumentos apresentados em processos idênticos — encontra no corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, juntamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu

artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despicando, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como acima se anunciou, é posterior ao CPCI —, dispõe, em excepção à regra do artigo 96.º do mesmo CIC que, no respeitante a essa secção B, o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

É assim clara — e, como vimos acima, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do sujeito passivo.

4.3 — No despacho de sustentação, de fl. 66, invoca-se o artigo 4.º, n.º 1, alínea e), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro — segundo o qual compete à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), no domínio da liquidação dos impostos, decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas —, e argumenta-se que este preceito revoga quaisquer normas contrárias sobre a matéria, incluindo as do CPCI.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da DGCI, cujos objectivos, atribuições e competência definiu nos seus artigos 2.º, 3.º e 4.º, respectivamente. Ora, ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea a) do artigo 3.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», como o M.^{mo} Juiz bem transcreve, esse diploma não inovou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea e), o anterior diploma orgânico da DGCI, o Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, na alínea c) do seu artigo 2.º, bem como o que, também de forma genérica, dispunha o artigo 18.º do CPCI — e do modo mais específico vários códigos tributários, como, por exemplo, o artigo 37.º do CIC, quanto ao imposto complementar, secção A —, isto é, que competia à DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com razão, antes e depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades alfandegárias não só quanto aos im-

postos aduaneiros mas também quanto ao IVA e ao IA (e aos seus antecessores IT e IVVA) incidentes sobre (certas) mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local quanto a determinadas verbas do imposto do selo; para já não falar nos casos de autoliquidação, prevista, por exemplo, como regra e com carácter de obrigatória no citado artigo 96.º do CIC, na redacção do também citado Decreto-Lei n.º 756/75, em relação ao imposto complementar, secção B.

Improcede, assim, também esse argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida é devedora do imposto complementar de 1981 e 1982 e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de se ter entretanto verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto profissional. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional (CIP).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantêm-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23*

de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — as disposições dos §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP de que mesmo quando extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se e em que quantia(s) é o arguido devedor do imposto profissional (sobre remunerações de actividade por conta de outrem).

Recurso n.º 16 932, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Império das Lãs, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 23, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra a sociedade Império das Lãs, L.^{da}, em sede em Lisboa, oferecendo, a rematar a sua alegação, as seguintes conclusões:

a) «A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal».

b) Por força do disposto no código a que respeita o imposto, este foi, com juros compensatórios, liquidado nos autos cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) O juiz *a quo* é competente.

f) «O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa».

g) Deve, pois, revogar-se a decisão recorrida e ordenar-se que os autos prossigam seus termos até final.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou, a fl. 42, o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 30 de Novembro de 1984, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 1 de Fevereiro de 1991, a fl. 13, a Fazenda Pública deduziu contra ela acusação onde expôs os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida cometido ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 29.º e 66.º do CIP e pediu a sua condenação em multa, na entrega ao Estado do imposto profissional por ela deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, dos salários dos seus em-

pregados em 1980, e no pagamento de juros compensatórios, no valor global de 285 046\$.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 21 de Dezembro de 1992, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal despacho interpôs a Fazenda Pública este recurso, mas só na medida em que nele não se condenou a arguida no pagamento do imposto profissional e juros compensatórios pedidos, com exclusão, portanto, da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, com a qual a recorrente até se manifesta expressamente de acordo e que assim transitou em julgado.

3 — Aprecieemos, pois, a questão, que assim vem posta no recurso, de saber se neste processo ordinário de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI e em que a acusação pede a condenação da arguida, sociedade comercial, não só em multa mas também na entrega ao Estado de imposto profissional por ela deduzido, nos termos do artigo 26.º do CIP, dos salários dos seus empregados e no pagamento de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste tem ainda assim de se definir judicialmente se o sujeito passivo deve (ao Estado) tal imposto e juros.

3.1 — No despacho recorrido o M.^{mo} Juiz *a quo* não fundamenta a sua opção pelo primeiro termo desta alternativa mas no despacho de sustentação, a fl. 42, remete para razões apresentadas em processos idênticos, o que significa que se apoia no corpo do artigo 115.º do CPCI, por ele expressamente invocado em alguns desses processos em favor da sua tese.

Tal argumentação, porém, nunca foi acolhida por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

É de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista a extinção da responsabilidade penal por morte (do infractor), por amnistia ou por prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei

n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma da sentença, a proferir em processo de transgressão, nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto, e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão, se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao CIP que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, os §§ 1.º e 2.º do artigo 74.º do CIP, aquele na redacção do Decreto-Lei n.º 45 400, de 30 de Novembro de 1963 — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que em casos como o *sub judice*, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos» (citado § 1.º) e que, «se o processo de transgressão estiver parado durante cinco anos ficará extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido» (citado § 2.º).

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

3.3 — No despacho de sustentação invoca-se o artigo 4.º, n.º 1, alínea e), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro — segundo o qual compete à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), no domínio da liquidação dos impostos, decidir, por acto adequado, a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas —, e argumenta-se que este preceito revoga quaisquer normas contrárias sobre a matéria, incluindo as do CPCI.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da DGCI, cujos objectivos, atribuições e competência definiu nos seus artigos 2.º, 3.º e 4.º, respectivamente. Ora ao incluir entre essas atri-

buições e competência, na alínea a) do artigo 3.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», como o M.^{mo} Juiz bem transcreve, esse diploma não inovou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea e), o anterior diploma orgânico da DGCI, o Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, na alínea c) do seu artigo 2.º, bem como o que, também de forma genérica, dispunha o artigo 18.º do CPCI — e de modo mais específico vários códigos tributários, como, por exemplo, o artigo 25.º do CIP —, isto é, que competia à DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com toda a razão, antes e depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades alfandegárias, não só quanto aos impostos aduaneiros mas também quanto ao IVA e ao IA (e aos seus antecessores IT e IVVA), incidentes sobre mercadorias (ou certas mercadorias) importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação a de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local quanto a certas verbas do imposto do selo; para já não falar nos casos de auto-liquidação.

Improcede, assim, também esse argumento do tribunal *a quo*.

4 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida é devedora do imposto profissional e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de se ter entretanto verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Horta do Valle* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cêndencia ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*
- 2 — *Não se demonstrando nos autos suficientemente a natureza da dívida, há que ordenar o seu apuramento, julgando-se em conformidade com o exposta em 1.*

Recurso n.º 16 951, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido João de Almeida. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

João de Almeida, com os sinais dos autos, veio com a petição, de fl. 2 a fl. 4 e documentos que a acompanham, opor-se à execução fiscal apenas instaurada contra si pela Câmara Municipal de Lisboa para cobrança coerciva de 3750\$ — certidão de relaxe dela constantes, referentes a ocupação de imobiliários rústicos, alegando, em síntese, que o terreno por si ocupado é sua propriedade, como consta dos referidos documentos, sendo ilegal a dívida exequenda, nos termos das alíneas a) e g) do artigo 176.º ambos do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Por douta sentença de fl. 11 a fl. 13, o Sr. Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa declarou o tribunal materialmente incompetente para a execução, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 11 a fl. 24, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 37 a fl. 40.

Neste Tribunal o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto expende no sentido do não provimento do recurso, já que a quantia exequenda não é uma taxa.

Correram-se os vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar, de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente a Lei n.º 7/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais) no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever, importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente, em razão da matéria para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doudas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doudo acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico, um caso em tudo semelhante dos presentes autos, num contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267) a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do do-

mínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem de serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos, as prestações caracterizadas como rendimentos de bens próprios do domínio privado das autarquias, previstas nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea e), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro; 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], não podem ser cobradas coercivamente pelos tribunais tributários.

Nos autos, todavia, não se descortina suficientemente a natureza da dívida.

Face ao exposto, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para que, feito o apuramento de tal natureza, se julgue em conformidade com o definido.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*

2 — *Não demonstrando os autos com suficiente clareza a natureza da dívida, há que ordenar tal apuramento, julgando-se em conformidade com o exposto em 1.*

Recurso n.º 16 955, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrido J. Ferreira de Almeida. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

J. Ferreira de Almeida, com os sinais dos autos, veio opor-se à execução fiscal, instaurada em 5 de Dezembro de 1963, para a cobrança coerciva da importância global de 11 000\$, titulada pelas certidões de fl. 5 a fl. 14, alegando a incompetência material do tribunal para tal cobrança, já que os títulos executivos dizem respeito a «rendimentos de prédios rústicos» e jamais ocupou quaisquer prédios rústicos do domínio privado da Câmara Municipal de Lisboa (CML).

Pela cópia da sentença proferida na reclamação contenciosa n.º 72/68 (fl. 76 a fl. 77 v.º) verifica-se que o Sr. Juiz do 2.º Juízo do então Tribunal de Reclamações e Transgressões da CML a deferir no entendimento de que por factos semelhantes dos anos de 1961 (a contar de Fevereiro de 1962 e Janeiro de 1963) o ora executado não ocupou prédios rústicos da CML.

Por douda sentença de fl. 97 fl. 99, e com parecer favorável do Ministério Público o Sr. Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa declarou o tribunal materialmente incompetente para a execução.

Inconformada, a CML interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 103 a fl. 113, logo alegando e concluindo do seguinte jeito: «1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2 — A dívida exequenda não se configura como uma renda emergente de contrato civil.

3 — Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal que se lhe encontra afecto.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º alínea e), e 144.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 126 a fl. 130.

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto expende no sentido do não provimento do recurso, no sentido desenvolvido pelo M.º Juiz recorrido.

Correram-se os vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para

cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985 a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever, importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doughtas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doughto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico, um caso em tudo semelhante ao dos presentes autos, nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recaí têm de ter a natureza de públicos ou semipúblicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267) a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é

uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos, as prestações caracterizadas como rendimentos de bens próprios do domínio privado das autarquias, previstos nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º alínea e), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], não podem ser cobradas coercivamente pelos tribunais tributários.

Nos autos, todavia, não se descortina com nitidez a natureza da dívida.

Face ao expendido, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para que, feito o apuramento de tal natureza, se julgue em conformidade com o definido.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 983, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Octaviano Renato Guerreiro & Ferreira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Octaviano Renato Guerreiro & Ferreira, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido, porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 992, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Penafirmauto — Transportes de Carga, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida Penafirmauto — Transportes de Carga, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido, porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para

a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Acusação em processo de transgressão fiscal destinada apenas à cobrança do imposto e acrescido nele liquidado.

Doutrina que dimana da decisão:

Ainda que a acusação em processo de transgressão fiscal do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) apenas se destinasse à cobrança do imposto o acrescido liquidado naquele, não podia o juiz face, ao disposto nos artigos 104.º e 127.º do mesmo CPCI, deixar de recebê-la.

Recurso n.º 16 993, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Pastelaria Turena, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Considerando que o provimento judicial quanto à multa, já se encontra extinto, por prescrição, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 8.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa deduziu acusação contra a firma Pastelaria Turena, L.ª, identificada no processo, porquanto tendo obtido no ano de 1988 rendimentos sujeitos a contribuição industrial, no valor tributável de 1 500 000\$, rendimentos que, nos termos do artigo 83.º do Código do Imposto

Complementar, estão sujeitos a imposto complementar, secção B, não apresentou no prazo legal nem até à data do auto de notícia base do processo, 23 de Dezembro de 1991, a declaração de rendimentos, pelo que deixou de ser liquidado imposto complementar no montante de 81 000\$, sendo ainda devidos juros compensatórios de 38 188\$, importâncias em cuja condenação pede que a arguida seja sujeita bem como nos demais encargos.

Em despacho de fl. 13 a fl. 14 v.º o Sr. Juiz, no entendimento de que à administração fiscal incumbe a percepção daquelas importâncias, fora do processo de transgressão, não recebeu a acusação.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 16 a fl. 17, no qual, depois de alegar, conclui em síntese que o despacho recorrido deve ser revogado e recebida a acusação, pois só no processo de transgressão o imposto do exercício pode ser cobrado, com o que o decidido violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º ambos do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, já que a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem o exposto suporte legal no § único do artigo 103.º do Código do Complementar — norma especial aparentemente não ponderada na sentença recorrida.

Correram-se os vistos.

Desde já se diga que o Sr. Juiz não tem a mínima razão ao não receber a acusação destinada apenas à apreciação da existência do imposto e juros compensatórios. É que resulta inequivocamente da conjugação dos artigos 104.º e 117.º do CPCI que naqueles processos em que havia lugar à imposição de multa e cobrança cumulativa de imposto e eventuais juros compensatórios, extinto o procedimento judicial para a cobrança da multa — v., nomeadamente, as alíneas a) e b) do artigo 115.º do mesmo CPCI —, o processo seguiria para arrecadação do imposto e acrescido.

No caso concreto da acusação e como bem salienta o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto, no seu parecer no caso do imposto complementar, existia norma expressa nesse sentido — o § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

Porque assim, o despacho recorrido violou não só o supracitado dispositivo como os artigos 104.º e 127.º do CPCI, invocados na parte final do recurso.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se a substituição por outro que, recebendo a acusação, ordene a notificação da arguida para contestar.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 999, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Septur — Sociedade de Empreendimentos Pró-Turismo, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Septur — Sociedade de Empreendimentos Pró-Turismo, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido, porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armando José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 002, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Construções Soares & Gonçalves, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Sociedade de Construções Soares & Gonçalves, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão

recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido, porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infracção nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*

2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 010, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Fábrica de Malas Varlux, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 17, proferida nestes autos de transgressão contra a Fábrica de Malas Varlux, L.ª, na qual, face à acusação deduzida em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI.

1.1 — O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.º, alínea b), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar da correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo, prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º, 126.º, 138.º e 139.º do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.º e 170.º do Código da Sisa, 103.º do Código do Imposto Complementar, 89.º do Código do Imposto de Capitais, 74.º do Código do Imposto Profissional e 34.º e 30.º dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pa-

gamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto profissional.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infração perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, conseqüentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.º 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Rúben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 74.º do CIP, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.º Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal *a quo*, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 012, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Comisso & Toussier, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Comisso e Toussier, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido, porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpré apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos, no tribunal, para se conhecer do imposto neles «liquidado».

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ainda que se declare extinto o procedimento judicial, por prescrição, quanto à infração nele perseguida, deve conhecer-se do imposto e eventuais juros compensatórios no mesmo «liquidados» e exigidos ao infractor, prosseguindo o processo seus termos, no tribunal, para tal efeito.*
- 2 — *Tal procedimento é inequivocamente imposto pelas atinentes normas processuais daquele diploma e pelos diversos códigos fiscais.*

Recurso n.º 17 058, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Subáqua — Sociedade Prod. de Material Desportivo, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão, de fl. 17, proferida nestes autos de transgressão contra a Subáqua — Sociedade Prod. de Material Desportivo, L.^{da}, na qual, face à acusação deduzida, em que, por prescrito o procedimento judicial, apenas se pediu a condenação no imposto e juros compensatórios, se indeferiu «o requerimento que antecede», por «carência de acusação», concluindo, em síntese, na respectiva alegação, verificar-se omissão de pronúncia, por não se ter recebido a acusação, e que a obtenção de sentença condenatória, no caso dos autos, em que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão, é o único meio para a sua exigência ao contribuinte, violando a decisão recorrida, ao inviabilizar o prosseguimento daquele, o disposto nos artigos 104.^o e 127.^o do CPCI.

1.1 — O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

1.2 — Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2 — A decisão recorrida fundamentou-se, essencialmente, no entendimento de que, não se visando a apreciação da infracção fiscal, por se encontrar prescrito o respectivo procedimento judicial, a dedução da acusação, apenas quanto ao imposto, é irrelevante como tal, atendendo a que, nos termos do artigo 115.^o, alínea b), do CPCI, em caso de prescrição, cessa todo o procedimento judicial, não se podendo deduzir acusação com o único fim de cobrar o imposto, sendo que ao tribunal, de qualquer modo, estaria vedada a apreciação da legalidade daquele, porquanto tal conhecimento degradá-lo-ia em órgão da administração fiscal, transformando-se o acto tributário em acto jurisdicional.

2.1 — Como decorre do que dito ficou, não se verifica a nulidade arguida pela recorrente, uma vez que, na decisão, houve pronúncia explícita sobre a questão do prosseguimento do processo de transgressão apenas pela dívida de imposto, quando extinto o procedimento judicial, por prescrição, no tocante à infracção, havendo, assim, que apreciar a correcção do entendimento sufragado naquela decisão.

Ora, conforme vem decidindo, uniformemente, este Supremo Tribunal Administrativo prescrito o procedimento judicial quanto à infracção, o processo de transgressão deve prosseguir para se conhecer do imposto e eventuais juros compensatórios nele «liquidados».

Entendimento este, aliás, claramente imposto pelas atinentes normas fiscais — artigos 104.^o, alínea a), 105.^o, 117.^o, 126.^o, 138.^o e 139.^o do CPCI, e disposições dos diversos códigos, tais como as dos artigos 116.^o e 170.^o do Código da Sisa, 103.^o do Código do Imposto Complementar, 89.^o do Código do Imposto de Capitais, 76.^o do Código do Imposto Profissional e 34.^o e 30.^o dos Regulamentos dos Impostos de Compensação e sobre Veículos; o processo de transgressão era instaurado, também, em tais casos, para obter a condenação no pagamento do imposto em falta, e ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, prosseguia seus termos para «arrecadação» daquele, como sucede na hipótese dos autos, em que está em causa imposto profissional.

A cessação do procedimento judicial reportava-se, apenas, à infracção perseguida nos autos, porquanto o processo de transgressão, no tocante ao imposto, consubstanciava um processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento

pelo contribuinte faltoso, de natureza jurisdicional, portanto, e que, consequentemente, não podia, nem pode, correr termos na repartição de Finanças (cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116; Cardoso da Costa, *Curso* [...], p. 320; Sá Gomes, «Direito Penal Fiscal», *Ciência e Técnica Fiscal*, cadernos, n.^o 128, p. 405; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85; Rúben de Carvalho e Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 128, nota 1, e Alfredo de Sousa e Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.^a ed., pp. 334 e seguintes).

Assim, a acusação deduzida pela Fazenda Pública tem suporte legal nas referidas normas, nomeadamente, no caso, no artigo 74.^o do CIP, pelo que, com os fundamentos que invocou, não podia o M.^{mo} Juiz inviabilizar o prosseguimento do processo quanto ao imposto e juros.

3 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e ordena-se que o processo siga seus legais termos, no tribunal a quo, para se conhecer do imposto e juros compensatórios. Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Recurso n.^o 17 103, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Limpeza Moderna, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que declarou extinto o procedimento, com fundamento em prescrição, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, em sede de pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios nos autos que correm contra Limpeza Moderna, L.^{da}, concluindo a sustentar omissão de pronúncia sobre aquelas matérias e erro de julgamento, pois imprescindível se torna a condenação da arguida em imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deverão prosseguir.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso é de prover, logo pelo invocado vício de limite.

Quanto a este, há que considerar que a pronúncia genérica sobre a extinção do «procedimento judicial» envolve todos os pedidos formulados na acusação, inclusive os referentes às matérias cujo conhecimento é tido em falta, pois estas também se incluíram no objecto procedimental.

Houve, assim, julgamento, que não falta dele que leve à nulidade prevista no artigo 668.^o, alínea d), primeira parte, do Código de Processo Civil.

Quanto ao fundo, tem o recorrente razão, como tem sido decidido unânime e multiplamente por este Tribunal.

O procedimento judicial que cessa com a prescrição é o sancionatório, que não o respeitante à cobrança do imposto e outras imposições que são, também, por economia processual, exigidos no processo, nos termos do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Em ordem à distinção entre direito tributário material, em que se inscrevem aqueles direitos à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo.

E não é porque uma forma de processo — a de transgressão do CPCI — que sujeita, em geral, o campo das sanções ou infracções, se instaura apenas, ou também, para a exigência do imposto devido, que faz perder de vista as extremas que separam aqueles grupos de normas e respectivos regimes, entre os quais se incluem os da extinção da relação jurídica por efeito do decurso do tempo.

Assim, prescrita a infracção perseguida nos autos, estes não-de prosseguir para conhecimento dos demais fins incluídos no objecto processual — os do pedido (imposto e juros compensatórios) no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte submetida a recurso, o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos no tribunal recorrido para conhecimento dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos, CPCI]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e devendo nela ser declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto o acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 153, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Alberto Pires Brilhante. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado Carlos Alberto Pires Brilhante, identificado nos autos, de, sendo proprietário do veículo de matrícula IT-34-60, não haver pago o imposto de compensação respeitante aos 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1987, imposto liquidado no auto, no total de 42 000\$, assim violando por quatro vezes o disposto nos artigos 10.º e 11.º, faltas puníveis pelo artigo 22.º todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

Por sentença de fls. 10 e 11 o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Leiria, invocando o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, os artigos 180.º e seguintes, 196.º e 43.º do Código de Processo Tributário (CPT) e o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, declarou nulo todo o processado a partir do auto de notícia e ordenou a baixa do processo «à repartição de Finanças competente para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal».

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele tribunal, interpôs para este Supremo Tribunal Administrativo o recurso, de fl. 12 a fl. 17, logo alegando e concluindo, em síntese, que do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes do artigo 11.º do CPT resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor, sendo o processo de transgressão o meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios; encontrando-se prescrita a multa e, face ao caso em apreço, deve o despacho recorrido ser substituído por outro mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para que seja objecto de decisão no sentido de julgar extinto o procedimento judicial e mandar arquivar os autos sem mais consequências, face à revelada insubsistência dos autos (v. fls. 6, 6 v.º e 7).

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Em duto parecer, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto pronunciou-se no sentido de se declarar extinto, pela prescrição, o procedimento pelas transgressões, devendo dar-se provimento ao recurso.

Correram-se os legais vistos.

Tal como expende o ilustre procurador-geral-adjunto, o procedimento judicial pelas transgressões acusadas no auto de notícia está prescrito nos termos das disposições combinadas dos artigos 29.º n.º 4, da Constituição da República Portuguesa; 115.º do CPCI; 4.º, n.º 2, do RJIFNA; 27.º, 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e 120.º, n.º 3, do Código Penal.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas às multas, como penalidades das transgressões.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal ao preceito do artigo 115.º do CPCI, da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, impõe que após a entrada em vigor deste, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões e final do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilização de bens do seu domínio privado.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*
- 2 — *Não demonstrando os autos a natureza da dívida, há que ordenar tal apuramento, julgando-se em conformidade com o exposto em 1.*

Recurso n.º 17 177, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Manuel André. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

No 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa foi instaurada a presente execução fiscal contra José Manuel André, nela identificado, para cobrança coerciva da importância global de 2200\$, proveniente da totalidade das certidões de relaxe, de 100\$ cada uma, atinentes a rendimentos da Câmara Municipal de Lisboa (CML) por «ocupação de prédios rústicos».

Pelo assento de óbito de fl. 33, verifica-se que o executado faleceu em 8 de Julho de 1991, não constando dos autos a habilitação de herdeiros.

Por doutra sentença, de fl. 43 a fl. 48, o Sr. Juiz do 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa declarou o tribunal materialmente incompetente para a execução, sendo-o o tribunal comum.

Inconformada, a CML interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 50 a fl. 64, no qual, depois de alegar, concluiu do seguinte jeito:

«1 — No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento nem qualquer vínculo jurídico que configure qualquer contrato atípico.

2 — A dívida exequenda é resultante de uma licença precária concedida pela CML no uso dos sem poderes de autoridade.

3 — Sendo também uma verdadeira taxa, por emergir da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se encontra afecto à prossecução de interesses públicos.

4 — Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 43.º e 233.º do Código de Processo Tributário, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei 1/87, de 6 de Janeiro.

5 — Os referidos preceitos foram, assim, violados pela doutra sentença recorrida.

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fl. 70.

Neste Tribunal o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina doutamente pelo não provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou para-fiscal (v., por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeito da mini-reforma intercalar de 1984-1985 a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribuiu aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de

dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...].».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.^a instância é competente, em razão da matéria, para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doudas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no douto acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista ao recurso interposto de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico, um caso em tudo semelhante ao dos presentes autos, nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um tópico comum, o de que os bens sobre que recai têm de ter a natureza de públicos ou semi-públicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267) a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério da fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuanças* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975 tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face aos ensinamentos supra-referidos, as prestações caracterizadas como rendimentos de bens próprios do domínio privado das autarquias locais [v. artigos 3.º, alínea e), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], sucessivas leis das finanças locais, não podem ser cobradas coercivamente pelos tribunais tributários.

Nos autos, todavia, não se descortina com suficiente clareza a natureza da dívida.

Face ao expendido, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para que, feito o apuramento de tal natureza, se julgue em conformidade com o decidido.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 17 219, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ferreira & Bento, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, levantado em 19 de Julho de 1988 na Repartição de Finanças do 16.º Bairro Fiscal de Lisboa, foi acusada a firma Ferreira & Bento, L.^{da}, aí identificada, proprietária do veículo de matrícula CV-18-54 de não haver efectuado o pagamento do imposto de compensação respeitante aos 3.º e 4.º trimestres de 1985, 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1986, 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestres de 1987 e 1.º trimestre de 1988, no total de 33 000\$, assim violando o disposto nos artigos 10.º e 11.º, faltas puníveis pelo artigo 22.º, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo as multas no total de 99 000\$ (liquidação, fl. 4).

Em 8 de Março de 1993 o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março, de 1992,

no processo n.º 60 418 —, julgo verificada a prescrição da infracção objecto dos presentes autos.

Consequentemente,

Faço cessar 'todo o procedimento judicial' (artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos contra a arguida).

Notifique.»

Inconformado o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu, em síntese que não é possível à Fazenda Pública cobrar o imposto em falta senão através do processo de transgressão.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia invocado pela recorrente, pois o M.º Juiz não conheceu o pedido de condenação no imposto e acrescido, feito na acusação, pelo que o recurso merece provimento.

Correram-se os legais vistos.

Não estão em causa as multas.

O artigo 115.º determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do Código de Processo das Contribuições e Impostos que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Como assim, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Novembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não

Aduaneiras (RJIFNA) e devendo neles ser declarada extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 228, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Rocha Brito — Despachante Oficial. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa acusou Rocha Brito, identificado no processo, por dívida de imposto de transacções referente a 1984, no montante de 531 772\$, pedindo ainda a sua condenação na multa de 300 000\$, por isso que, na qualidade de despachante oficial de firma aí identificada, ultrapassou o prazo de seis meses estabelecido no n.º 2 do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 480/76, de 18 de Junho, sem que tenha procedido à entrega daquele imposto, nem o tendo feito até à data da acusação, o que constitui infracção prevista no artigo 105.º do Código do Imposto de Transacções.

Por despacho de fl. 42, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, acrescentando que de acordo com o artigo 115.º do CPCI «cessa todo o procedimento judicial», devendo os autos prosseguir para cobrança do imposto já liquidado, remetendo-os oportunamente à repartição de Finanças.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs o recurso, de fl. 33 a fl. 35 v.º, logo alegando e concluindo, em síntese, que embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto.

Admitido, subiu sem contra alegações, tendo-se o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto manifestado pelo provimento do recurso.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal ao preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistémica título iv, capítulo i — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Liquidação do imposto e acrescido no processo de transgressão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais, o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 17 229, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Cinemave — Produções Cinematográficas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa deduziu, em 29 de Novembro de 1985, a acusação de fls. 14 e 14 v.º contra a firma Cinemave — Produções Cinematográficas, L.^{da}, com os sinais dos autos, por isso que encontrando-se colectada em contribuição industrial e tendo auferido nos anos de 1979, 1980 e 1981 os rendimentos, respectivamente de 40 000\$, 50 000\$ e 60 000\$, não entregou até à data do auto de notícia base do processo — 8 de Novembro de 1984 — a declaração modelo 6, a que se refere o artigo 88.º, falta punível pelo artigo 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar. Pedira a condenação da arguida no total de 12 750\$, sendo 6111\$ de imposto, 3639\$ de juros compensatórios e 3000\$ de multa.

Notificada editalmente para pagar ou contestar (a fixação de editais em 17 de Junho de 1992 — fl. 23 v.º), nada fez.

A fl. 25 e em data de 19 de Janeiro de 1993 o Sr. Juiz proferiu o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas. — Notifique.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Tribunal, no qual, depois de alegar, concluiu, em síntese, que não é possível à Fazenda Pública cobrar o imposto e acrescido em falta senão através do processo de transgressão, ocorrendo omissão de pronúncia.

Depois de admitido, o processo subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opinou pela omissão de pronúncia invocado pelo recorrente, pois o M.^{mo} Juiz não conheceu o pedido no imposto e acrescido feito na acusação, pelo que o recurso merece provimento.

Correram-se os legais vistos.

Não estão em causa as multas.

O artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento judicial, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa que não o destinado ao cumprimento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ainda do CPCI, que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo.

Como assim, verificou-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil aplicável em processo de transgressão fiscal.

Porque tal, acorda-se em, provendo o recurso, declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993 — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos CPCI]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto por prescrição o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 237, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Paulo Sérgio Valente Amor dos Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3 — levantado em 23 de Novembro de 1990 — por funcionário competente, no exercício das suas funções, vem acusado Paulo Sérgio Valente Amor dos Santos, aí identificado, proprietário do barco de recreio registado sob o n.º 0873-LX registado em 1986, com arqueação bruta de 2,256 t com a potência total de propulsão 75 HP, de não haver efectuado o pagamento do imposto especial sobre veículos ligeiros de passageiros, barcos de recreio, motocicletas e aeronaves, a que se encontrava obrigado com referência ao ano de 1987, nos termos da Lei n.º 34/83, de 21 de Outubro; nos termos do artigo 5.º de tal lei, o imposto em falta é de 3600\$, tendo o prazo para o respectivo pagamento decorrido durante Novembro de 1987, nos termos do artigo 6.º do mesmo diploma, sendo a infracção em causa punível nos termos do artigo 18.º, n.º 1, do Regulamento do Imposto sobre Veículos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 143/78, de 12 de Junho, por expressa remissão do artigo 7.º da já citada Lei n.º 34/83.

A fl. 7 consta a informação da repartição de Finanças de 4 de Fevereiro de 1993, de que a multa se encontra prescrita.

A fl. 9, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, promove o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto em dívida.

O Sr. Juiz daquele juízo, a fl. 10, proferiu o seguinte despacho: «Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/87, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, no RJIFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo verificada a prescrição da infracção objecto dos presentes autos. Consequentemente, faço cessar todo o procedimento judicial (artigo 115.º do CPCI) contra o arguido. — Prossigam os autos para cobrança do imposto em falta.»

Inconformado com tal despacho, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 11, alegando e concluindo do seguinte feito:

«1 — Não é possível à Fazenda Pública, como parece defender-se da douda sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

2 — Pois existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação de imposto depende de um prévio pronunciamento judicial sobre a sua existência.

3 — Tais situações são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constituem elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

4 — Ali, a condenação pela prática da infracção fiscal pressupõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

5 — Sendo que, proferida e transitada em julgado a sentença, nunca a administração fiscal poderá proceder de modo diferente ao ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

6 — Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra reunida do título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado 'dentro' do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida no respectivo processo de transgressão [artigo 155.º, alínea b), do CPCI].

7 — Para alcançar tal fim, imprescindível se torna a conclusão do arguido no pagamento do imposto pedido na acusação, o que na sentença recorrida não é feito.

8 — Ao não entender assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.»

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

No doudo despacho de sustentação, de fl. 26 a fl. 28 v.º, o Sr. Juiz esclarece a segunda parte do despacho recorrida no sentido de que o processo não deve prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto.

Neste Tribunal, a fl. 30, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto expende nos seguintes termos:

«Neste processo a Fazenda Pública ataca a sentença da instância por, e sua vez, nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança ao imposto acrescido.

Ora o M.^{mo} Juiz não deu tal ordem, ilegal de resto; pelo contrário: ordenou o prosseguimento dos autos para cobrança do devido, assim, aliás, condenando implicitamente o arguido.

Desta feita, a R. não é vencida para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, pelo que o recurso nem devia ter sido admitido, por falta de legitimidade.

Visto o exposto e tendo em conta que o despacho que o admitiu não vincula este Supremo Tribunal Administrativo (artigo 687.º, n.º 4, do Código de Processo Civil) ser de parecer que se decida não tomar conhecimento no recurso.»

Correram-se os legais vistos.

Não está em causa a multa. O Sr. Juiz, no despacho recorrida determinou «prossiguem os autos para cobrança do imposto em dívida», esclarecendo no despacho de sustentação que a cobrança do imposto não deve ser feita no processo de transgressão, visto que a Fazenda Pública já tem a liquidação do imposto no processo.

A extinção do procedimento judicial não acarreta a cessação do processo de transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPCI e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior que se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor é manifesto que o Sr. Juiz devia mandar prosseguir o processo, como mandou, mas no tribunal, o que não fez.

Termos em que se acorda em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão no tribunal. Sem custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 242, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Pinto & Bentes, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusada Pinto & Bento, L.^{da}, com os sinais dos autos, por, sendo proprietária do veículo de matrícula FQ-80-57, não haver pago o imposto de compensação relativamente ao 1.º trimestre de 1987, no valor de 3000\$ e assim violando o disposto nos artigos 10.º e 11.º, falta punível pelo artigo 22.º do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo o imposto liquidado no auto.

Por despacho de fl. 12 o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa julgou verificada a prescrição da infracção objecto destes autos fazendo cessar «todo o procedimento judicial» (artigo 115.º do CPCI) contra a arguida.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública, interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 13 a fl. 25, logo alegando e concluindo, em síntese, que a prescrição apenas diz respeito à multa que não ao imposto e acrescido, violando os artigos 104.º e 127.º ambos do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistémica (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 254, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José David Capelos Almeida. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado José David Capelos Almeida, identificado nos autos, proprietário do veículo de matrícula FE-06-22, por não haver pago os impostos de compensação respeitantes ao 2.^o trimestre de 1987 e 1.^o de 1986, assim violando por duas vezes o disposto nos artigos 10.^o e 11.^o, faltas puníveis pelo artigo 22.^o, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.^o 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo o total do imposto de 6000\$, liquidado no auto.

Por despacho de fl. 6, o Sr. Juiz do 2.^o Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa julgou verificada a prescrição da infracção objecto dos presentes autos e consequentemente declarou fazer cessar «todo o procedimento judicial» (artigo 115.^o do CPCI) contra o arguido.

Inconformado o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 7 a fl. 19, logo alegando e concluindo, em síntese, que a prescrição apenas diz respeito à multa que não ao imposto e acrescido, violando os artigos 104.^o e 127.^o ambos do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.^o do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.^o

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.^o, alíneas a) e b), do Código de Processo

das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e declarado neles extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.^o 17 338, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida J. Correia de Carvalho, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusada J. Correia de Carvalho, L.^{da}, com os sinais dos autos, por, sendo proprietária do veículo de matrícula DN-01-64, não haver pago os impostos de compensação dos 3.^o e 4.^o trimestres de 1987 e 1.^o de 1988, no total de 9000\$, infringindo por três vezes o disposto nos artigos 10.^o e 11.^o, faltas puníveis pelo artigo 22.^o todas do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.^o 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo o imposto liquidado no auto.

A fl. 16 o Sr. Juiz do 2.^o Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa julgou verificada a prescrição da infracção objecto destes autos declarando «fazer cessar todo o procedimento judicial» (artigo 115.^o do CPCI) contra a arguida.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 17 a fl. 31, logo alegando e concluindo, em síntese, que a prescrição apenas diz respeito à multa que não ao imposto e acrescido, violando o despacho os artigos 104.^o e 127.^o ambos do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.^o do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.^o

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.^o, n.^o 2, do Decreto-Lei n.^o 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão, nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 2 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo. Reversão da execução. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos da lei, verifica-se a reversão da execução quando não forem encontrados bens penhoráveis aos devedores originários e seus sucessores, sendo chamados à execução os responsáveis previstos na lei.*
- 2 — *Cabe analisar a situação de facto no caso concreto de forma a constituir a base adequada para a decisão de direito.*

Recurso n.º 17 430, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Construções Metálicas A. Robalo, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

No Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 8.º Juízo — foi instaurada, em 28 de Junho de 1990, a execução fiscal n.º 65076/90, contra Construções Metálicas A. Robalo, L.^{da}, com sede no Bairro de São Carlos, Mem Martins, Repartição de Finanças Algueirão-Mem Martins (2.^a Repartição de Sintra), para cobrança coerciva da quantia de 681 906\$, resultante da sentença condenatória, em processo de transgressão n.º 3185/87 — 8.º Juízo —, de 18 de Abril de 1990, sendo 2000\$ de multa, 350 820\$ de imposto complementar de 1981 e 1982 e 262 560\$ de juros compensatórios e 66 526\$ de custas.

Como não foram encontrados bens à executada, por esta ter cessado a sua actividade, em 1982, o digno representante da Fazenda Pública promoveu a reversão da execução contra o responsável António Craveiro com o fundamento legal no artigo 245.º do Código de Processo Tributário (CPT) *ex vi* do artigo 13.º do mesmo código.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 8.º Juízo — indeferiu as promoções de fls. 33 e 34, por não serem enquadráveis no artigo 245.º do CPT.

Insatisfeito com tal decisão, o digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1.^a Os presentes autos foram instaurados tendo por base sentença condenatória transitada em julgado em processo de transgressão.

2.^a A liquidação da sentença serviu de base à certidão de relaxe destes autos, portanto, é título exequível, quer através do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), quer através do disposto no artigo 248.º do CPT.

3.^a O artigo 248.º do CPT é perfeitamente enquadrável no caso dos autos.

4.^a A reversão promovida foi feita de acordo com a faculdade que é conferida pelos artigos 245.º e 13.º do CPT.

5.^a O M.^{mo} Juiz violou o dever de ordenar a reversão de acordo com o promovido, violando assim o disposto nos artigos 245.º e 13.º do CPT.

6.^a O M.^{mo} Juiz violou o dever de fundamentação estabelecido no artigo 2.º do CPT.

Nestes termos, deve ser concedido provimento ao recurso, ordenando-se a anulação do despacho recorrido e ordene seja proferido despacho de acordo com o promovido.

O distinto representante do Ministério Público é parecer que deve ordenar-se a ampliação da matéria de facto, em consonância com o preceituado no artigo 729.º, n.º 3, do Código de Processo Civil, norma aplicável por evidente maioria de razão, por na decisão recorrida não ter sido feita a discriminação dos factos que se consideram provados, uma vez que a actividade deste Supremo Tribunal limitar-se-á à aplicação do direito aos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Alcança-se do relatado que o recurso tem por base o seguinte despacho do M.^{mo} Juiz recorrido:

«Nos presentes autos de execução fiscal procede-se à cobrança coerciva do imposto complementar, multa e juros compensatórios, em que a firma Construções Metálicas A. Robalo, L.^{da}, foi condenado por sentença de 18 de Abril de 1990, proferida no processo de transgressão n.º 3185/87, deste 8.º Juízo.

Assim, não configura uma hipótese enquadrável no artigo 245.º do CPT a circunstância definida nas promoções de fls. 33 e 34, razão por que vai a mesma indeferida.»

As promoções do digno representante da Fazenda Pública são: (a de 13 de Dezembro de 1992) «P. a reversão contra os sujeitos passivos identificados a fl. 27»;

(A de 24 de Março de 1993) «[...] vem informar V. Ex.^a que o responsável é António Craveiro, identificado a fl. 26 e não os referidos ou identificados a fl. 32 e o fundamento legal é o artigo 245.º do CPT *ex vi* artigo 13.º do mesmo código».

Destas transcrições resulta que o representante da Fazenda Pública promoveu a reversão da execução contra o responsável António Craveiro com o fundamento legal do artigo 245.º do CPT *ex vi* artigo 13.º do mesmo código.

O M.^{mo} Juiz recorrido indeferiu a promoção por a hipótese não ser enquadrável no artigo 245.º do CPT.

Nos termos da lei, verifica-se a reversão da execução quando não forem encontrados bens penhoráveis aos devedores originários e seus

sucessores, sendo chamados à execução os responsáveis previstos na lei (v. artigos 11.º a 15.º do CPT — v. artigos 239.º, n.º 2, 243.º a 247.º, cf. artigos 16.º e 17.º do CPCI — v. 146.º a 149.º).

Há, como se vê dos textos, diversos responsáveis conforme as situações fácticas em causa.

São essas situações de facto descritas nos autos que é preciso descrever e desenvolver.

Está em causa uma sociedade que foi condenada no pagamento de uma multa, de imposto complementar, secção B, juros compensatórios e custas e a qual não possui bens. A Fazenda Pública promove a reversão contra um determinado (v. artigo 13.º do CPT) responsável (v. artigo 16.º do CPCI, cf. artigos 150.º e 246.º do CPT).

Cabe pois ao M.^{mo} Juiz recorrido analisar a situação de facto no caso concreto, tendo em conta os diversos factos cujo apuramento é necessário para se constituir a base adequada para a decisão de direito, para se efectuar o enquadramento legal do caso concreto, ou seja, se é de aplicar o disposto nos artigos 13.º e 246.º do CPT (v. artigos 729.º, n.º 3, e 730.º do Código de Processo Civil).

2 — Em face do exposto a decisão recorrida não é de manter, por ser demasiado lacunosa por não descrever a matéria de facto concreto.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, baixando os autos ao tribunal tributário de 1.ª instância para ser ampliada a matéria de facto.

Não são devidas custas (artigo 3.º da Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo).

Lisboa, 2 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Despacho de autorização de mudança de tributação do grupo A para o grupo B. Acto recorrível.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O Decreto-Lei n.º 182/86, de 10 de Julho, aditou ao artigo 54.º do Código da Contribuição Industrial o § 5.º, segundo o qual o despacho de autorização de mudança de tributação do grupo A para o grupo B «é judicialmente impugnável».*
- 2 — *Donde a recorribilidade do despacho em causa, proferido após a entrada em vigor daquele decreto-lei.*

Recurso n.º 14 138, em que são recorrente M. Ferreira da Silva Guimarães & C.^a, L.^{da}, e recorrido o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

«M. Ferreira da Silva Guimarães & C.^a, L.^{da}, interpôs recurso contencioso de anulação do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 28 de Outubro de 1991, que autorizou a tributação da recorrente, então contribuinte do grupo A, pelo sistema do grupo B da contribuição industrial relativamente aos exercícios de 1986, 1987 e 1988, imputando a esse acto vícios decorrentes de «indecifrabildade do seu conteúdo», de violação de lei, de fundamentação incongruente e insuficiente, e de preterição de formalidades legais.

No seu visto inicial, o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público pronunciou-se no sentido de que «o despacho em causa é irrecurível por ser preparatório do acto de determinação da matéria colectável, o qual é de considerar susceptível de recurso contencioso com fundamento em qualquer ilegalidade [...]».

Ouida a recorrente, recusou a tese do Ministério Público, apresentando argumentos que, a seu ver, justificam a recorribilidade do acto em crise.

O processo correu os vistos legais e, agora, vem à conferência para decisão da questão prévia suscitada e que reside em saber se é, ou não, contenciosamente recorrível o despacho de autorização de mudança de tributação do «grupo A» para o «grupo B», em contribuição industrial.

Vejamos.

A decisão de se ordenar o apuramento da matéria colectável de harmonia com as regras do grupo B constitui o início do processo tendente à fixação do lucro tributável, em contribuição industrial.

Por isso, como acto preparatório do acto final ou conclusivo daquele processo, tal decisão seria, em princípio, contenciosamente irrecurível.

Simplemente, por via do Decreto-Lei n.º 182/86, de 10 de Julho, foi aditado ao artigo 54.º do Código da Contribuição Industrial o § 5.º, segundo o qual o despacho determinativo da mudança de tributação do grupo A para o grupo B «é judicialmente impugnável».

Donde a recorribilidade do despacho ora em crise, proferido após a entrada em vigor daquele decreto-lei.

Improcede, pois, a questão prévia suscitada.

Pelo exposto, acordam em desatender tal questão, devendo os autos prosseguir seus regulares termos, se outro obstáculo não surgir. Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Taxas ao LAPO. Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril. Inconstitucionalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

Face à declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, das normas dos artigos 1.º, alínea c), 2.º, alínea a), e 5.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, conforme Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 207/93, in Diário da República, 2.ª série, de 6 de Maio de 1993, é ilegal a cobrança coerciva das taxas liquidadas pelo IAPO, referentes a Outubro e Novembro de 1986, procedendo a oposição à execução fiscal, por tal fundamento, devendo esta ser julgada extinta.

Recurso n.º 14 452, em que são recorrente a Companhia de Celulose do Caima, S. A., e recorrido o ex-Instituto dos Produtos Florestais. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Instaurada execução fiscal contra a Companhia de Celulose do Caima, S. A. R. L., para pagamento da quantia de 41 465 990\$, proveniente da «taxa» referida na alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, liquidada pelo IAPO, relativamente às vendas por si efectuadas em Outubro e Novembro de 1986, e deduzida oposição à mesma, foi ela julgada improcedente por sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, e, tendo desta recorrido a executada opoente, foi, por acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 14 de Outubro de 1992, negado provimento ao recurso, na base da plena conformidade constitucional do referido normativo.

E, de tal aresto, foi interposto recurso, pelo Ministério Público, para o Tribunal Constitucional que, dando-lhe provimento, aplicou ao caso *sub judice*, a declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da referida norma, bem como dos artigos 2.º, alínea a), e 5.º do mesmo decreto-lei, «na parte em que estas últimas se referem à ‘taxa’ prevista na primeira, por violação do disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição», conforme ao seu Acórdão n.º 207/93, in *Diário da República*, 1.ª série n.º 105, de 6 de Maio de 1993, «devendo a decisão recorrida ser reformulada nos termos da aplicação assim operada».

O que há, pois, que cumprir.

Assim, face à predita declaração de inconstitucionalidade, é ilegal a cobrança coerciva operada através da referida execução.

Termos em que se acorda em, revogando-se a sentença da 1.ª instância, julgar procedente a oposição, com a consequente extinção da execução.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

Contribuição industrial. Princípio da especialidade do exercício. Custo. Imputação ao exercício. Oscilações cambiais.

Artigos 22.º, 23.º n.º 4, e 26.º, n.º 3, do Código da Contribuição Industrial (CCI).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em matéria de custos, o princípio da especialização dos exercícios — artigo 22.º do CCI —, traduz-se na consideração como custo de determinado exercício, dos encargos que economicamente lhe sejam imputáveis, sendo irrelevante o exercício em que se efectua o pagamento.*
- 2 — *Os encargos resultantes de oscilações cambiais — artigo 26.º, n.º 4 — não têm que ser imputados ao ano do pagamento da dívida contraída em moeda estrangeira, com a consequente transferência de divisas, antes devendo ser contabilizados, de acordo com o aludido princípio e da verdade dos resultados apurados no encerramento das contas, exercício a exercício, neles se reflectindo as respectivas variações.*

Recurso n.º 15 778, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Costa Lima, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença, de fls. 130 e seguintes, na medida em que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Costa Lima, L.ª, com sede em Lisboa, contra a liquidação da contribuição industrial, imposto extraordinário, e respectivos juros compensatórios, com referência ao exercício de 1982, ou seja, «apenas no que se reporta à verba relativa a ‘oscilações cambiais’, no montante de 5 470 112\$».

Fundamentou-se a decisão no princípio da especialização dos exercícios ou imputação económica, a que se refere o artigo 22.º, n.º 1, do CCI, «o qual leva a que só possam ser escriturados em cada exercício os lucros e perdas nele verificados», «sendo o ano fiscal coincidente com o ano civil» pelo que «os custos do exercício têm de reportar-se sempre a 31 de Dezembro», sendo que a administração fiscal «não põe em causa a natureza e o montante, da verba, nem que as ‘desvalorizações cambiais’ ou ‘oscilações cambiais’ tenham ocorrido até 31 de Dezembro de 1982, pelo que não importa, ao contrário do que aquela pretende o ano do pagamento efectivo, pois que se trata de ‘oscilações’ cambiais verificadas até 31 de Dezembro de 1982».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A impugnante imputou como custo de exercício a importância de 5 470 112\$, derivada de diferenças cambiais, sem que tivesse existido, no ano de 1982, qualquer pagamento.

2.ª Pelo que, não se verificaram diferenças de câmbio desfavoráveis.

3.ª Não houve oscilações cambiais efectivas no ano de 1982, não podendo, em consequência, a impugnante imputar quaisquer importâncias dessa natureza a título de custos.

4.ª Ao efectuar tal contabilização e considerar como custo do exercício de 1982, oscilações cambiais hipotéticas, violou o princípio da especialização dos exercícios consagrado no POC e no artigo 22.º, congregado com os artigos 23.º, n.º 4, e 26.º, n.º 4, e 26.º, n.º 3, todos do CCI.

5.^a Nos termos das disposições legais referidas, as oscilações cambiais a imputar a custos pressupõem o pagamento ou transferência de divisas estrangeiras.

6.^a Onde se conclui não ser possível calcular quaisquer importâncias sobre factos que não existiram.»

A impugnante, ora recorrida, não contra-alegou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, aderindo «à posição sustentada pela recorrente nas suas alegações do recurso».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual e com interesse, vem apurado que:

«A) A impugnante está colectada e foi tributada, pelo sistema do grupo A, em contribuição industrial, pela Repartição de Finanças do 6.º Bairro Fiscal de Lisboa.

B) A liquidação da contribuição industrial, imposto extraordinário sobre lucros e juros compensatórios, ora impugnados, teve por base o exame à escrita efectuado pelo Departamento dos Serviços Distritais de Fiscalização Tributária de Lisboa, com referência aos exercícios de 1979 a 1982.

C) O 'relatório do exame' encontra-se junto dos autos — fl. 73 a fl. 95 —, sendo que a presente impugnação apenas se reporta à correcção do lucro tributável relativo ao ano de 1982.

D) Do resultado desse 'exame à escrita', em relação ao ano de 1982, passou-se de um lucro tributável, declarado pela impugnante, de 7 946 165\$, para um lucro tributável de 23 887 547\$.

E) De entre as correcções efectuadas em consequência do referido exame à escrita, e que foram objecto de impugnação, contam-se as seguintes, a acrescer à matéria colectável:

[...].

2 — 5 470 112\$, relativa a uma 'provisão para desvalorizações cambiais', sendo que esta verba não foi liquidada pela impugnante no ano de 1982 — v. artigo 23.º da petição inicial.

A não aceitação desta verba como custos do exercício fundamenta-se no despacho do Ex.^{mo} Director-Geral das Contribuições e Impostos de 19 de Julho de 1978, 'onde foi determinado não aceitar como custo as importâncias correspondentes à actualização dos débitos aos fornecedores, dado que, nos termos do n.º 4 do artigo 23.º e do n.º 3 do artigo 26.º do CCF, os resultados das oscilações cambiais devem ser considerados como proveitos ou ganhos ou como perdas no exercício em que se efectuou a operação de pagamentos' — v. ponto 2.8.1 do relatório.

[...].

H) A impugnante foi notificada das liquidações impugnadas, nos termos constantes dos documentos juntos aos autos, a fls. 15, 94 e 16.»

Vejamos, pois:

A questão posta pela Fazenda recorrente é a de saber se a dita verba de 5 470 112\$, referente a «oscilações cambiais», deve ser considerada custo do exercício de 1982 ou, antes, do ano do efectivo pagamento, em 1983.

Ora, nos termos do artigo 22.º do CCI, «o lucro tributável reportar-se-á ao saldo revelado pela conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas, elaborada em obediência a sãos princípios de contabilidade, e consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no exercício anterior àquele a que o ano fiscal

respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício, uns e outros eventualmente corrigidos nos termos deste código».

Tal normativo consagra o chamado princípio da especialidade dos exercícios, fazendo coincidir o exercício com o ano fiscal que, por sua vez, coincide com o ano civil — cf. o n.º 5 do relatório do código.

Isto porque a actividade comercial, industrial ou agrícola da empresa contribuinte não é, em princípio, limitada no tempo, havendo, pois, que compartimentar este, caso contrário, apurar-se-ia apenas o resultado final da actividade da empresa.

Por outro lado, o lucro tributável exprime-se ou é revelado pelo saldo da conta de resultados do exercício, elaborada em obediência a sãos princípios de contabilidade, consistindo na diferença entre todos os proveitos ou ganhos e os custos de determinado exercício — cf. mesmo normativo.

Ainda, o artigo 23.º alude aos «proveitos ou ganhos realizados no exercício» e, na mesma lógica, o artigo 26.º refere-se aos «custos ou perdas imputáveis ao exercício».

Assim, o princípio da especialização ou autonomia dos exercícios, nos termos expostos, significa que cada ano constitui um exercício e, como tal, tem a sua conta de resultados, que exprime o lucro ou as perdas.

Todavia, como é sabido, as entradas de numerário (receitas) e as saídas (despesas), que caracterizam o regime de caixa, não correspondem, em muitos casos, respectivamente, aos proveitos e custos de índole económica.

No regime de competência do exercício, os proveitos correspondem a todas as entradas efectivas e de capital, e os custos a todas as despesas efectivas e de capital que respeitem ao ciclo económico do respectivo período anual. Os dois pólos deste ciclo são as vendas das prestações de bens ou serviços que originaram os proveitos e a apropriação dos custos que lhes correspondem.

Cf. Noel Monteiro e o «Regime de Competência do Exercício», in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.ºs 108-231, p. 33, e *A Contabilidade em Face da Lei Fiscal*, vol. 1.º, pp. 145 e seguintes.

Há, pois, muitos custos que não são originados, isto é, não provocam desembolso de dinheiro no próprio exercício de que fazem parte mas noutro.

Assim, como é comumente admitido, não é ao exercício em que são efectuados os pagamentos que são de imputar os proveitos ou ganhos, mas sim àquele em que as vendas são efectuadas.

As vendas levadas a cabo no período, seja ou não aí cobrado o preço respectivo, são de considerar proveitos do mesmo e, de modo paralelo, são de considerar seus custos os que foi necessário suportar para as realizar, pagos ou não.

O princípio da especialização económica dos exercícios traduz-se justamente em que devem ser considerados como custos de determinado exercício os encargos que economicamente lhe sejam imputáveis, sendo, em consequência, irrelevante o exercício em que se efectua o seu pagamento.

Aliás, este Tribunal ainda recentemente decidiu — acórdão de 9 de Maio de 1990, recurso n.º 10 497 — que «o princípio da especialização dos exercícios leva a que só possam ser imputados a cada ano os proveitos e custos nele verificados, independentemente dos recebimentos e pagamentos verificados».

Ora, o artigo 23.º, n.º 4, do CCI considera como proveitos, nomeadamente, os derivados de oscilações cambiais, sendo, aliás, contrapartida do disposto no seu artigo 26.º, n.º 3, que diz serem custos os encargos provenientes das mesmas oscilações cambiais.

Na verdade, a flutuação das taxas de câmbio e o seu reflexo na situação financeira e económica das empresas, sobretudo num país como o nosso a elas sujeito em ritmo de negatividade acrescido (pen-se-se, nomeadamente, na desvalorização deslizante do escudo) desde há muito que é preocupação dos contribuintes e da própria administração fiscal — cf. a circular n.º 14/85, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, Martins Barreiros e outros, 2.ª ed., pp. 235-236.

A depreciação do escudo, relativamente às divisas de alguns dos países com quem Portugal mantém relações comerciais, por virtude, nomeadamente, da diferença, para mais, da nossa taxa de inflação em relação à daqueles, provoca um gravame na situação económico-financeira da empresa, que a lei, nos termos expostos, achou bem contemplar, quer em termos de custos quer de proveitos.

Ora, vem provado que a referida verba, de 5 470 112\$, diz respeito às oscilações cambiais referentes às relações comerciais efectivamente verificadas, da impugnante com o estrangeiro, até 31 de Dezembro de 1982 e, como tal, considerada custo deste exercício.

O que, de acordo com os princípios expostos, é efectivamente correcto, uma vez que não importa a data do efectivo pagamento, com a consequente transferência de divisas, nos apontados termos.

Pois se trata de um encargo economicamente imputável ao exercício de 1982, ainda que não pago ainda.

Aliás, como refere a impugnante, a aplicação do critério do momento do reembolso poderá levar a considerar-se de uma só vez um custo elevadíssimo, pois a empresa não irá reflectindo, ano a ano, a perda efectivamente sofrida. Poderá, assim, assistir-se ao surgimento, de um ano para o outro, de um assustador passivo.

Nem, por outro lado, se objecte que, a aceitar-se a tese da impugnante, aquando do pagamento, momento em que se apurariam de facto as diferenças cambiais, ter-se-ia que proceder aos ajustamentos e correcções aos valores escriturados em cada um dos exercícios, sob pena de cair pela base a tese sustentada pela impugnante, da especialização dos exercícios.

É que tais custos ou proveitos vão-se reflectindo anualmente, de acordo com os aludidos parâmetros, na contabilidade, até pagamento do débito.

Ou seja: se, por hipótese, em 31 de Julho de 1979, e face às relações comerciais havidas nesse ano, a empresa deve X , e escudos, para pagar N , por exemplo em dólares, e se, em 31 de Dezembro de 1979, já deve $X+Y$, para satisfazer o mesmo efeito, $X+Y+K$, aqueles valores, Y e K , devem imputar-se aos respectivos anos de 1979 e 1980.

E assim sucessivamente.

Em suma: no critério aqui proposto — que é, pois, o da impugnante e ao contrário do que entende a Fazenda Pública —, tais oscilações cambiais reflectir-se-ão, na respectiva medida, em cada um dos exercícios, reportadas a 31 de Dezembro, não havendo, pois, que, na altura do pagamento, proceder a qualquer rectificação ou ajustamento, em relação a exercícios anteriores: se a oscilação teve, verbigratia, lugar em 31 de Março de 1983, só a oscilação desse primeiro no trimestre terá de ser considerada neste exercício.

Claro que questão diferente seria a da existência de um não pagamento definitivo, equivalente ao perdão ou remissão da dívida, problemática que, todavia, teria outro tratamento fiscal, mesmo em sede de contribuição industrial, mas que não está posta nos presentes autos.

Cf. o acórdão deste Tribunal de 4 de Abril de 1990, recurso n.º 11 993.

No caso dos autos, os encargos em causa são reais e efectivos, no que o pagamento teve unicamente lugar em 1983.

Improcede, pois, o recurso, porque efectivamente procedente a impugnação, na parte, ora, sob recurso.

Cf., no sentido exposto, o recente acórdão deste Tribunal de 8 de Julho de 1992, recurso n.º 14 364, que, aliás, aqui se seguiu de perto.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domíngos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de transacções. Artigo 11.º, alínea b). Matéria colectável. Acto prejudicial. Acto pressuposto. Acto de liquidação. Impugnação judicial. Caso decidido ou resolvido. Inexistência de facto tributário. Incidência. Isenção. Artigo 13.º do Código do Imposto de Transacções (CIT).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O acto de fixação da matéria colectável, nos termos dos artigos 11.º e seguintes do CIT, constitui um acto que, embora preparatório da liquidação (em sentido estrito), assume a natureza de prejudicial ou destacável, pois que, desde logo, define uma situação jurídica, inserindo-se nas relações inter-subjectivas e condicionando irremediavelmente a decisão final.*
- 2 — *Como tal é, desde logo, susceptível de impugnação contenciosa, constituindo, caso contrário, caso decidido ou resolvido, de efeitos equivalentes aos do caso julgado, consolidando-se na ordem jurídica, pese embora as ilegalidades de que porventura enfermasse, determinantes da sua anulabilidade (actos meramente anuláveis).*
- 3 — *A inexistência do facto tributário radica na não ocorrência da situação real causa da liquidação propriamente dita e, em consequência, na não incidência e isenção do tributo, não se confundindo com a determinação da matéria colectável, que impõe já verificada a incidência e que se limita a exprimir o valor das transacções.*

4 — *No ataque à liquidação não podem, assim, invocar-se ilegalidades daquele acto destacável de fixação da matéria colectável.*

Recurso n.º 15 806, em que são recorrente Abel Pereira, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Abel Pereira, L.^{da}, com sede em Rio Tinto, Gondomar, do acórdão de fls. 85 e seguintes, que negou provimento aos recursos interpostos, por um lado da sentença de fls. 49 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação por aquela deduzida contra a liquidação, do imposto de transacções, efectuada pela Repartição de Finanças de Gondomar, no montante de 573 483\$, e, por outro, do despacho, de fl. 63, que indeferiu a junção aos autos dos documentos de fl. 55 a fl. 62.

Fundamentou-se a decisão em que a fixação da matéria colectável, efectuada pela administração fiscal, nos termos do artigo 11.º, alínea b), do CIT, foi legal, por não constarem do livro modelo 9, referido no artigo 75.º, n.º 3, do mesmo diploma, com exactidão, quer as mercadorias vendidas quer os descontos feitos pela impugnante, além de que «tal fixação, por presunção, se situa uma zona de actividade da administração fiscal onde lhe é conferida, por lei, uma certa liberdade, tendo em vista os fins de controlo do rendimento colectável declarado», «uma zona de discricionariedade técnica, num domínio de livre apreciação», pelo que é, em princípio, insindicável, só em caso de preterição de formalidades legais podendo haver lugar a recurso contencioso; e, quanto aos documentos, a sua junção «já depois de proferida a sentença — mais precisamente com as alegações de recurso» — é extemporânea, uma vez que a sua razão de ser reside nos elementos informativos do relatório da fiscalização e não na sentença subsequente — artigo 524.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC) —, nem pela recorrente foi apresentada qualquer justificação para o efeito.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.^a Não há omissão de vendas de mercadorias no lançamento no livro modelo 9, quando nele não se encontram inscritos os descontos efectuados, por tal não ser exigido pelo n.º 3, do artigo 75.º do CIT, que regula a obrigatoriedade de escrituração daquele livro.

2.^a Pratica a administração fiscal preterição de formalidade legal, quando no apuramento da matéria colectável, não tem em atenção todos os factos carreados pelo contribuinte no preenchimento da documentação necessária e exigida para apresentação à Fazenda Nacional, em particular, os descontos efectuados aos seus clientes — revendedores, correspondentes a prática habitual de comércio imposta pela concorrência.

3.^a Os Serviços de Prevenção e Fiscalização Tributária (SPFT), no relatório elaborado no decurso da segunda visita, concluem pela existência de descontos praticados pela recorrente, nos anos de 1975 a 1979 e que estes variam entre os 10% e os 30%.

4.^a Não pode a administração fiscal fundamentar a fixação da matéria colectável, ao abrigo do disposto na alínea b) do artigo 11.º

do CIT, com base na falta de elementos que a lei não exige, por não constarem da previsão do n.º 3 do artigo 75.º do CIT.

5.^a O artigo 706.º, n.º 1, do CPC permite a junção de documentos às alegações, quando a mesma se mostre necessária em virtude do julgamento proferido na 1.^a instância.

6.^a Tais documentos, embora acessíveis à recorrente antes do encerramento da discussão, não poderiam ter sido juntos, ao abrigo do disposto no artigo 524.º do CPC, dado que não se mostravam necessários a fazer prova dos factos até então invocados.

7.^a A junção de documentos às alegações teve, no caso *sub judice*, como único objectivo, demonstrar a inexistência de falta de prova invocada pelo M.^{mo} Juiz *a quo*, para fundamentar a sua decisão.

8.^a O acórdão recorrido violou, pois, o disposto nos artigos 11.º, alínea b), e 75.º, n.º 3, do CIT, no artigo 106.º, n.ºs 2 e 3, da Constituição da República Portuguesa e no artigo 706.º, n.º 1, do CPC».

E contra-alegou a Fazenda Pública, no sentido da manutenção do aresto recorrido, uma vez que a recorrente não pôs em causa atempadamente o acto que é destacável — da fixação da matéria colectável pela Comissão Distrital de Revisão, que, aliás, «se baseou no facto da não correcta escrituração da contabilidade da recorrente: não era possível verificar, pelo livro modelo 9, os elementos que são invocados no recurso, ou seja, que os preços praticados em muitas transacções eram muito inferiores por causa dos descontos efectuados»; e «não tendo juntado documentos relevantes de que já dispunha, a respectiva apresentação posterior não pode deixar de ser considerada tardia, não tendo os tribunais que assim julgaram cometido qualquer violação dos artigos 524.º, n.º 1, e 706.º, n.º 1, do CPC».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de que, «tendo em conta a matéria de facto fixada na instância, o acórdão recorrido deve ser confirmado, por ter feito correcta interpretação e aplicação da lei».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«1 — À impugnante, como revendedora de artigos de ferragens para mobiliário e decorações, foram fixados os valores tributáveis indicados a fl. 24 (e aqui reproduzidos) sobre que incidiu a liquidação impugnada.

2 — A fixação definitiva desses valores resultou já de reclamação apresentada pela impugnante e desatendida totalmente (fl. 24) e para que foi notificada com aviso postal registado assinado em 19 de Dezembro de 1980 (fl. 24 v.º).

3 — A fixação da matéria colectável referida nos itens 1 e 2 reporta-se ao período de 1975 a 1979 e foi feita presuntivamente pelos SPFT, uma vez constatada a omissão de vendas de mercadorias no lançamento do livro modelo 9 — *sic.*»

Vejam, pois:

O presente recurso versa duas questões distintas: uma referente à própria procedência da impugnação e a outra à junção dos documentos de fl. 55 a fl. 62.

Assim, quanto à primeira:

Como é sabido, a liquidação do imposto constitui o acto tributário por excelência.

E, em sentido amplo, ela abrange todo o complexo de actos através dos quais se fixa, não apenas o montante da prestação «mas todo

o conteúdo da relação juridicamente tributária, nascida da conjugação do facto concreto com a lei».

Ocorrida determinada situação da vida real, tem a administração fiscal de averiguar da sua previsão na lei tributária para depois proceder às diversas operações nela previstas, e, assim, às fases do lançamento e da liquidação em sentido estrito.

É o chamado processo de liquidação, abrangendo toda a actividade desenvolvida pela administração fiscal, até à exigência final do tributo e de que são exemplo os diversos códigos fiscais: assim desde a determinação da incidência, das isenções, da matéria colectável, da liquidação propriamente dita.

Cf. Rodrigues Pardal e Rúben de Carvalho, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, p. 42.

Temos, pois, que a exigência do imposto ao contribuinte se desenvolve através de um processo típico — o processo de liquidação —, culminando num acto igualmente típico — a liquidação (em sentido estrito).

Este, pois, o acto final do respectivo processo, como sucessão de actos interligados entre si e pré-ordenados à produção daquele.

A liquidação é que define a situação jurídica do contribuinte em relação ao imposto, só ela pode afectar os seus direitos ou interesses, nomeadamente de carácter patrimonial.

Pelo que, em princípio, só ela será impugnável, abrangendo, todavia, todos os referidos actos preparatórios: princípio da impugnação unitária.

Há que considerar, todavia, os chamados actos destacáveis que, desde logo, definem determinada situação jurídica.

Tudo isto tem guarida no artigo 5.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos: a impugnação do acto tributário, visando a sua anulação, tem por fundamento qualquer ilegalidade, nomeadamente a incompetência, o vício de forma, a inexistência do facto tributário.

Ora, a fixação da matéria colectável é justamente um desses actos que, embora preparatório da decisão final — liquidação em sentido estrito, como aplicação da taxa à matéria colectável — é destacado do respectivo processo para efeitos contenciosos.

Na verdade, tal acto — habilitando-a embora — apresenta-se como condicionante ou prejudicial da liquidação propriamente dita, que a supõe definitivamente fixada.

Aquela fixação condiciona irremediavelmente o acto final, reflectindo-se, por isso, directamente, na esfera jurídica do contribuinte, pelo que é susceptível de recurso contencioso imediato.

Não é, pois, como a generalidade dos actos preparatórios, um acto interno.

Pelo contrário, constitui um verdadeiro acto externo, produzindo efeitos jurídicos no âmbito das relações entre a Administração e contribuinte, nas relações intersubjectivas.

Trata-se, pois, de um acto destacável ou prejudicial.

Cf. Esteves de Oliveira, *Direito Administrativo*, vol. I, p. 407, Sérulo Correia, *ibidem*, pp. 275/276 e, quanto ao contencioso tributário em especial, Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 191 e 257, e Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 121, p. 80.

É o que se passa nos autos.

Nos termos do artigo 11.º, alínea *b*), do CIT, compete ao chefe da repartição de Finanças «determinar o valor tributável para base da liquidação do imposto devido, quando, por carência de elementos, não for possível apurar o volume das transacções efectuadas, fazendo a necessária destrinça com vista à aplicação das taxas estabelecidas no artigo 22.º».

Do valor tributável assim fixado, cabe reclamação para a mesma entidade e, desta, para a Comissão Distrital de Revisão — artigo 13.º

E, esgotada a via graciosa, há então lugar ao recurso contencioso — artigo 18.º

A recorrente utilizou a via graciosa mas não a contenciosa, ou seja, não recorreu contenciosamente do acto de fixação da matéria colectável, pela predita Comissão Distrital.

Pelo que tal fixação se tornou em caso decidido ou resolvido, e efeitos equivalentes aos do caso julgado (com reserva da sua cedência perante a lei que o atinja, ao contrário do que acontece, em princípio, com o caso julgado, emergente de decisão judicial — cf. o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 12 de Fevereiro de 1987, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 317, p. 581), consolidando-se na ordem jurídica, pese embora às irregularidades ou ilegalidades, de que porventura enfermasse, determinantes da sua anulabilidade (actos meramente anuláveis).

Cf., por todos, os acórdãos deste Tribunal de 14 de Março de 1990, recurso n.º 12 029, e de 24 de Janeiro de 1990, recurso n.º 5852.

Por outro lado, não está em causa a inexistência do facto tributário mas a fixação da matéria colectável.

Na verdade, o acto tributário, a liquidação, tem concretamente na sua base uma determinada situação da vida real, uma situação de facto ou de direito, com previsão abstracta e típica na lei, geradora do direito ao imposto.

Essa situação é que constitui o pressuposto de facto ou facto gerador da imposição, em suma, o facto tributário.

Faltando aquele, verifica-se a inexistência deste, a liquidação fica sem causa ou base legal.

Cf. Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, p. 247; Soares Martinez, *ibidem*, p. 247, e Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 247.

Assim, de acordo com a estrutura dos diversos códigos fiscais, tal inexistência liga-se à incidência do imposto e, quando muito, ainda às isenções, pessoais ou reais, sobretudo para quem as inclua no respectivo tipo legal como seus elementos negativos — cf. *Curso, cit.*, p. 20, nota 1.

Ora, nos autos, está em causa a fixação da matéria colectável que apenas exprime a determinação do valor das transacções e que justamente supõe já aquela existência, a situação real incidente de imposto.

Pois, como resulta das alegações e conclusões do recurso, como logo da petição inicial, a recorrente limita-se a pôr em causa, o acto referido.

Como a própria recorrente refere — fl. 108 *in fine* —, «discute-se, por um lado, a legalidade da fixação da matéria colectável, feita com base em presunção por parte da administração fiscal, posto que, apenas nos restritos casos de omissão, correcção ou inexistência de dados, essa fixação é possível e legal».

Para concluir que «não há omissão de vendas de mercadorias no lançamento no livro modelo 9, quando nele não se encontram inscritos os descontos efectuados, por tal não ser exigido pelo n.º 3 do artigo 75.º do CIT, que regula a obrigatoriedade de escrituração daquele livro» — conclusão 1.ª —, e chega a qualificar de «preterição de formalidade legal» o não ter o *Fisco*, no apuramento da matéria colectável, tido «em atenção todos os factos carreados pelo contribuinte no preenchimento da documentação necessária e exigida para apresentação à Fazenda Nacional, em particular os descontos efectuados aos seus clientes — revendedores, correspondentes à prática habitual de comércio imposta pela concorrência» — conclusão 2.ª

O que, pois, a recorrente discute são os próprios pressupostos de facto de tal fixação e o que rigorosamente invoca é um erro sobre os mesmos por a administração fiscal não ter considerado os invocados descontos.

Mas, como se disse, os vícios ou ilegalidades relativas ao acto de fixação do valor tributável — dada a sua destacabilidade ou prejudicialidade — não podem servir de fundamento à impugnação da liquidação propriamente dita, respeitando, antes, ao ataque contencioso, àquele primeiro acto, sendo, pois, em tal sede, que devem ser apreciados.

Pelo que, o que vem impugnado, em substância, é, na verdade, o dito acto destacável de fixação do valor.

O que resulta claro, tanto dos fundamentos da impugnação, nos termos expostos, como da própria referência, nela, ao acto da Comissão Distrital de Revisão.

Nesse aspecto, improcede, assim, necessariamente a impugnação, quanto à liquidação propriamente dita, pois.

Cf. os acórdãos deste Tribunal de 12 de Dezembro de 1990, recurso n.º 12 991; de 5 de Dezembro de 1990, recurso n.º 11 996, e de 14 de Março de 1990, recurso n.º 12 029.

Mas, assim sendo, não tem qualquer interesse apreciar a questão respeitante à «pertinência da junção aos autos dos documentos de fl. 55 a fl. 62».

Pois, de qualquer modo, sempre a impugnação improcedia, devendo, até, ter sido liminarmente indeferida.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Tribunal de revista. Matéria de facto insuficiente. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 661.º do Código de Processo Civil (CPC) proíbe o juiz de condenar em mais do que («quantidade superior») o pedido, mas não de condenar em menos do que o pedido.*
- 2 — *Vendidos judicialmente em bloco um grupo de bens e declarada a invalidade da venda apenas em relação a um desses bens, há que mandar restituir a correspondente parte do preço pago pelo comprador.*
- 3 — *Se a matéria de facto fixada em decisão de um tribunal tributário de 1.ª instância, objecto de recurso per saltum, sofre de deficiência que pode e deve ser sanada para tornar possível o julgamento da causa e que o Supremo Tribunal Administrativo não pode suprir por no caso só conhecer de direito, deve, nos termos dos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º do CPC, fixar-se, na medida do possível, o direito aplicável e mandar-se que a instância, após a devida ampliação da matéria factual, julgue novamente a causa de acordo com o direito assim definido.*

Recurso n.º 16 209, em que são recorrente Avelino Neves de Carvalho e recorridos a Fazenda Pública e OK — Produtos Alimentares Congelados, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Avelino Neves de Carvalho, residente em Lisboa, recorre do despacho, de 12 de Julho de 1991 (fl. 329 a fl. 332) do M.ºmº Juiz do 10.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa que nesta execução fiscal contra OK — Produtos Alimentares Congelados, L.ª, indeferiu o pedido, por ele formulado, a fl. 327, de devolução do preço de 2000 contos que pagara pela arrematação do «direito ao traspasse e arrendamento da loja D, fracção D, sita na Avenida dos Missionários, 42, em Agualva-Cacém».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

«a) A adjudicação do ou dos bens penhorados em 14 de Março de 1985 respeita ao ‘direito de traspasse e arrendamento’ de um estabelecimento, o qual incorporava, entre outros, três câmaras frigoríficas desmontáveis.

b) Dada sem efeito a venda daquele ‘direito’, foi mantida a das três câmaras frigoríficas.

c) Os 2 000 000\$ pagos dizem respeito tanto ao ‘direito’ como às câmaras, sendo irrelevantes os valores por que um e outros foram postos em praça.

d) Não foi penhorado qualquer estabelecimento comercial, que, se o tivesse sido, englobaria (também) as ditas três câmaras.

e) Não se deve confundir estabelecimento comercial com ‘direito ao traspasse e arrendamento’.

f) A penhora do ‘direito ao traspasse e arrendamento’ é que foi nula, pelo que ‘nem sequer havia que dá-la sem efeito’.

g) O duto despacho recorrido não podia revogar o de fls. 274 e 274 v.º

h) A solução final para o problema *sub judice* não pode consistir em o Estado-Fisco fazer seus 2 000 000\$ que o recorrente pagou no

suposto de que estava a adquirir um estabelecimento com um arrendamento e equipamento de que faziam parte três câmaras frigoríficas.

i) E, deste modo, dada a dificuldade de avaliar o valor da parte imaterial do estabelecimento e tendo em conta que já há uma decisão quanto à validade da venda das câmaras — decisão irretratável —, a decisão que se lobriga como razoável é a da bipartição do preço pago em duas metades iguais.

j) O agravo, além do seu fim específico, pode suscitar uma reparação feita de bom senso e razoabilidade que não ofenda a lei — que lei? V. artigo 8.º do Código Civil [...].

l) Para já, cumpre dizer que o duto despacho recorrido violou o artigo 115.º do Decreto-Lei n.º 321-B/90 e os artigos 497.º e 677.º, ambos do CPC, pelo que deve ser revogado.»

Não houve contra-alegação.

A fl. 356 o M.^{mo} Juiz sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer de que o recurso não merece provimento.

2 — Factos que a instância julgou provados:

A) Em 14 de Março de 1985 foi adjudicado ao ora recorrente pelo preço de 2 000 000\$ — que ele pagou, depositando-o na Caixa Geral de Depósitos à ordem do juiz auxiliar do processo — «o direito ao traspasse e arrendamento da loja D, fracção D, para indústria de produtos congelados, sita na Avenida dos Missionários, 42, em Agualva-Cacém, inscrita na matriz predial urbana sob o artigo 4829, com a renda mensal de 25 000\$, tendo incorporadas três câmaras frigoríficas desmontáveis para conservação e congelação de produtos alimentares, com as capacidades de 12,5 m³ a 0º, 31,5 m³ a 35º negativos e com 18,75 m³ a 25º negativos, incluindo os respectivos motores acoplados».

B) Por despacho de 21 de Junho de 1989, a fl. 274, que transitou em julgado, o M.^{mo} Juiz do referido 10.º Juízo declarou sem efeito tal venda judicial, no respeitante ao aludido «direito ao traspasse e arrendamento», mantendo-a, porém, expressamente no tocante às câmaras frigoríficas.

C) O ora recorrente tomou posse destas câmaras, «vindo a negociá-las» e a dispor delas (fl. 332) «a fim de não prejudicar mais o senhorio, José Marques Pires», que as veio a adquirir (fl. 332).

D) A referida venda judicial foi efectuada mediante propostas em carta fechada, nos termos dos despachos de fls. 118 e 121.

E) Anteriormente tinha sido ordenada a venda dos bens penhorados por meio de arrematação em hasta pública, tendo sido designadas três praças.

F) Naquelas praças «o direito ao traspasse e arrendamento» e cada uma das câmaras frigoríficas «constituíam verbas diferenciadas».

G) Na 1.ª praça «o direito ao traspasse e arrendamento» tinha o valor de 500 000\$ e as câmaras frigoríficas tinham os valores de 300 000\$ (verba n.º 1), 2 500 000\$ (verba n.º 2) e 500 000\$ (verba n.º 3).

H) Tais bens foram à 2.ª praça por metade dos referidos valores, e à 3.ª sem valor base de licitação, nos termos da alínea c) do artigo 215.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, tendo, porém, esta sido suspensa por haver suspeita de conluio.

3 — Considerando estes factos e que, estando subjacente ao dito despacho transitado de fl. 274, a tese «de que os bens incorporados

no estabelecimento comercial dele não fazem parte», não pode agora o juiz ordenar a restituição da totalidade do preço de 2000 contos, «sob pena de se considerar que aquele direito, por si só, separado dos bens nele incorporados, tinha, à data da venda, o valor de 2 000 000\$ contrariando assim o teor do supra-referido despacho», o M.^{mo} Juiz decidiu «não ordenar a restituição do montante peticionado — 2 000 000\$ — indeferindo nestes termos o requerimento de fl. 327».

4 — A fundamentação do despacho recorrido é ambígua, deixando-nos na dúvida sobre se o indeferimento do pedido do ora recorrente repousa no entendimento de que este não tem direito sequer à restituição de uma fracção do preço pago ou no de que, tendo sido pedida a restituição da totalidade desse preço, não podia o juiz senão deferir, ou indeferir, de todo tal pedido.

Mas qualquer destes entendimentos está errado.

Na verdade, os factos provados mostram que há caso julgado quanto à invalidade da venda do «direito ao traspasse e arrendamento» e à validade da venda das câmaras frigoríficas; e impõem também se considere que no valor do preço global de 2000 contos pago pelo ora recorrente, há uma parcela, obviamente superior a zero, que corresponde ao valor daquele direito que ele adquiriu e de que foi despojado. Por isso, não podia deixar de se lhe reconhecer o direito à restituição de uma fracção de tal preço.

Também está errado o entendimento de que, tendo sido pedida a restituição da totalidade desse preço, não podia o juiz senão deferir de todo, ou indeferir de todo, tal pedido.

Com efeito, se o artigo 661.º do CPC proíbe o juiz de condenar em mais do que (em «quantidade superior») a) o pedido, não o proíbe, obviamente, de condenar em menos do que o pedido (cf., neste sentido, o Prof. J. A. dos Reis, em *Código de Processo Civil Anotado*, vol. v, p. 68).

5 — Por isso devia o tribunal *a quo* ter mandado restituir ao ora recorrente uma fracção daquele preço de 2000 contos directamente proporcional ao valor do referido «direito ao traspasse e arrendamento», isto é, igual à fracção representativa da relação entre o seu valor real e o da soma dos bens vendidos (direito e câmaras frigoríficas); tal restituição impunha-se mesmo como consequência necessária daquela declaração de invalidade da venda do aludido direito, sem que fosse exigível impulso ou requerimento do interessado.

Qual o valor dessa fracção é questão de facto a que o despacho recorrido não responde. Embora do elenco que ele apresenta dos factos provados conste que «o direito ao traspasse e arrendamento» foi posto em 1.ª praça pelo valor de 500 contos e as câmaras frigoríficas pelo de 3300 contos — o que nos daria para essa fracção o quociente de 500 por 3800 e, portanto, como de restituir o valor de 5/38 de 2000 contos —, reza o auto de penhora, de fls. 6 e seguintes, do apenso n.º 192/81 e o de fls. 9 e seguintes, deste processo principal, respectivamente, que tais valores resultam de avaliação no acto feita por quem os assina (escrivão, oficial de diligências e fiel depositário, que não é o mesmo em ambos os autos), sem contraditório, anteriormente à intervenção do ora recorrente no processo e sem que o juiz alguma vez tenha aceite tais valores para outros efeitos que não os de servirem de base à 1.ª praça e, por metade, à 2.ª praça.

6 — Há, pois, necessidade de mandar ampliar quanto a esse aspecto a matéria de facto, nos termos aqui aplicáveis com as devidas adaptações, dos artigos 729.º, n.º 3, e 730.º do CPC.

Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, com revogação do despacho recorrido, a substituir na 1.ª instância por outro que, após fixação daquela matéria de facto em falta, julgue de novo a questão posta, com observância do direito que acima ficou definido.

Sem custas (artigo 3.º da Tabela).

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Apoio judiciário em processo de execução fiscal. Justificação do instituto e oportunidade do pedido.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O instituto do apoio judiciário — criado para dar concretização ao princípio basilar da igualdade dos cidadãos perante a justiça e ao direito fundamental consagrado na Constituição (artigo 20.º) — só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que, obviamente, pressupõe a pendência de uma lide.*
- 2 — *Tendo findado o processo executivo propriamente dito e faltando apenas o pagamento das custas desse mesmo processo, não há que falar então de litígio ou de recurso e, por isso, também não haverá já lugar para o mecanismo do apoio judiciário, na pretendida modalidade de «dispensa total» daquele pagamento.*

Recurso n.º 16 268, em que são recorrente Barsilsa — Sociedade de Construções, L.ª, recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos autos de execução fiscal, em curso pelo 5.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, para cobrança coerciva da quantia de 1 978 581\$, proveniente de contribuições ao Centro Regional de Segurança Social do Porto, devidas, com referência ao ano de 1990, pela executada, Barsilsa — Sociedade de Construções, L.ª, veio esta, após notificação para pagamento das custas, requerer, sob a alegação de insuficiência económica, a concessão de «benefício de apoio ju-

dicário na modalidade de dispensa total do pagamento das custas devidas».

Produzida prova documental e testemunhal, o M.º Juiz proferiu despacho a considerar, em suma, que «não faz sentido requerer-se aquela protecção quando um processo chega ao fim e falta apenas o pagamento das custas», para decidir, em conclusão, que «o pretendido benefício de que a requerente pretende gozar não lhe pode ser concedido».

Não se conformando com o decidido, a executada-requerente interpôs o presente recurso para, na respectiva alegação, concluir, em resumo, que «está provado o estado de insuficiência económica da recorrente», que «o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, nomeadamente quando está a decorrer o prazo para pagamento de custas» e que, «ao decidir como decidiu, o M.º Juiz *a quo* interpretou de forma incorrecta o pedido formulado pela recorrente e o espírito e letra da lei do Decreto-Lei n.º 387-B/87, de 29 de Dezembro».

Não houve contra-alegação.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos de lei, cumpre decidir.

A instância recorrida considerou provado o que segue:

«a) A sociedade executada, impossibilitada de cumprir as suas obrigações para com os credores, e no sentido de evitar o seu completo encerramento, intentou um processo especial de recuperação de empresas e protecção dos credores, no qual foi proferida sentença homologatória de concordata;

b) Nos termos desta vem a executada pagando, ainda que com muitas dificuldades e, por vezes, algum atraso, os compromissos assumidos;

c) O pagamento de montantes não previstos, como é o caso das custas deste processo, mais iria dificultar a sua recuperação, colocando-a numa situação ainda mais difícil, tanto mais que, atentas as suas dificuldades, não consegue obter crédito bancário.»

Exposta a matéria de facto apurada, cuidemos, agora, da solução de direito para a questão suscitada.

Não vem discutida a insuficiência económica da requerente de apoio judiciário. O problema a resolver é, fundamentalmente, o da oportunidade da formulação desse pedido.

Vejamos, pois.

O Decreto-Lei n.º 387-B/87, de 29 de Dezembro, visou a concretização do princípio basilar da igualdade dos cidadãos perante a justiça, subjacente na proclamação do artigo 20.º da Constituição — versão de 1982 — que, sob a epígrafe «Acesso ao direito e aos tribunais», assim anunciava:

«1 — Todos têm direito à informação e à protecção jurídica, nos termos da lei.

2 — A todos é assegurado o acesso aos tribunais para defesa dos seus direitos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência de meios económicos.»

Este direito fundamental veio a ter consagração, como se disse, naquele Decreto-Lei n.º 387-B/87 que, logo no seu artigo 1.º, afirma:

«O sistema de acesso ao direito e aos tribunais destina-se a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão da

sua condição social ou cultural, ou por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos.»

E, para concretizar tais objectivos, a lei criou mecanismos, entre os quais, atenta a hipótese dos autos, figura o do apoio judiciário, que «compreende a dispensa, total ou parcial, de preparos e do pagamento de custas, ou o seu diferimento, assim como do pagamento dos serviços do advogado ou solicitador» (artigo 15.º do citado diploma legal).

Daqui se vê que o espírito da lei, quer ordinária quer constitucional, é tão-somente o de assegurar que ninguém, por motivo da sua condição social ou cultural, ou em resultado da sua insuficiência económica, seja dificultado ou impedido de «conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos».

E daí também que o instituto do apoio judiciário — inserido na vertente da «protecção judicial» (artigos 1.º, n.º 2, e 6.º do referido decreto-lei) — só seja concedido «para questões ou causas judiciais concretas ou susceptíveis de concretização» (artigo 8.º, *ibidem*).

Sendo certo que «pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa, e é extensivo a todos os processos que sigam por apenso àquele em que essa concessão se verificar» (artigo 17.º, n.º 2).

Quer isto dizer que, dada a sua finalidade, o referido instituto só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que, obviamente, pressupõe a pendência de uma lide.

Ora, na espécie vertente, não foi posta em crise a decisão que, no âmbito do processo de execução, ordenou o pagamento das custas devidas pela executada e, deste modo, na ausência de qualquer litígio ou de recurso, não haverá lugar para o mecanismo do apoio judiciário, que, conforme se viu e disse, só surge para garantir que «ninguém seja dificultado ou impedido» de «conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos».

Por conseguinte e em resumo, tendo findado o processo executivo propriamente dito e estando apenas em questão o pagamento das custas desse mesmo processo, a ora recorrente não tem direito ao pretendido apoio judiciário.

E se, por insuficiência económica, a executada não tem possibilidade de pagar as custas devidas, tal circunstância conduzirá à declaração em falhas dessa dívida, nos termos do artigo 351.º do Código de Processo Tributário, o que só reforça a doutrina acima expandida.

Improcede, pois, a tese da recorrente plasmada nas conclusões da sua alegação.

Consequentemente e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se a douta decisão recorrida.

Custas pela recorrente, com 40% de procuradoria.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 34.º do RIC de que, mesmo se extinta, designadamente, por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se o arguido deve o imposto de compensação pedido.*

Recurso n.º 16 282, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Leonel Tavares Lino. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre do despacho do M.^{mo} Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 40, deste processo sumário de transgressão fiscal instaurado contra Carlos Leonel Tavares Lino, despacho esse que, depois de julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

«a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

c) A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

d) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

e) O processo de transgressão é um todo, quer apenas compreenda multa quer abranja imposto e juros compensatórios cumulativamente com ela.

f) Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para cobrança do imposto e acréscimos legais.

g) A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação, já que se trata de processo judicial.

h) A entidade competente é o juiz da causa.»

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Neste processo sumário de transgressão fiscal, instaurado em 22 de Maio de 1987, com base em autos de notícia nessa data levantado ao dito arguido, foi, ainda nessa data, liquidada (fl. 3) a multa e o imposto a ser «cumulativamente cobrado» nele (cf. artigo 117.º do CPCI).

Recebidos os autos no tribunal, foi pelo M.^{mo} Juiz lavrado em 27 de Novembro de 1992 despacho em que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, aplicável subsidiariamente por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, «no seguimento da jurisprudência» do Supremo Tribunal Administrativo e, numa segunda parte, ponderando que de acordo com o disposto no artigo 115.º do CPCI «cessa todo o procedimento judicial, isto é, o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais», mandou remeter os autos à repartição de Finanças «para o procedimento de liquidação do imposto que for devido e termos posteriores».

A Fazenda Pública, na alegação deste recurso que de tal despacho interpôs, manifestou-se expressamente de acordo com a extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, só o impugnando quanto à parte em que se manda remeter o processo à repartição de Finanças para liquidação do imposto que for devido.

3 — Apreciemos a questão que assim vem posta neste recurso.

3.1 — Começemos por recordar que em processo sumário de transgressão fiscal, como é este, «o auto de notícia equivalerá, para todos os efeitos, à acusação» (cf. artigo 139.º do CPCI), pelo que esta se deve considerar aí formulada, com a exposição dos factos e das razões de direito pelas quais a Fazenda Pública entende ter o arguido praticado um ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º do RIC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e por isso pede a sua condenação em multa e no pagamento de 3000\$ de imposto de compensação do 3.º trimestre de 1986.

Ora, o argumento que a instância apresenta com base no corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da respon-

sabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, obviamente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação fiscal, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que esse apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos diplomas tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão, nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa, é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º. E doutrinamente é pacífica e tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor, o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao RIC que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o artigo 34.º do RIC, que até, conforme acima se adiantou, é posterior ao CPCI, dispõe em casos como o *sub judice*, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima —, a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, com foi aqui o caso, o procedimento e, portanto, a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido deve ou não o pedido imposto de compensação, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 34.º do RIC de que, mesmo se extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se o arguido deve o imposto de compensação pedido.*

Recurso n.º 16 320, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Luís. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 27 deste processo de

transgressão fiscal, instaurado contra Fernando Luís, oferecendo, a rematar a sua alegação, as seguintes conclusões:

«a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força do disposto no código a que respeita o imposto, este foi, com juros compensatórios, liquidado nos autos cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) O juiz *a quo* é competente.

f) O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

g) Deve, pois, revogar-se a decisão recorrida e ordenar-se que os autos prossigam seus termos até final.»

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou, de fl. 46 a fl. 48, o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 5 de Junho de 1990 com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 20 de Junho de 1991 (fls. 12 e 13) a Fazenda Pública deduziu contra ele acusação onde expôs os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o arguido praticado um ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 11.º, n.º 1, e 22.º, n.º 1, do RIC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e, por isso, pedia a sua condenação em multa e no pagamento de 10 500\$ de imposto de compensação do 4.º trimestre de 1989.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 8 de Janeiro de 1993, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal despacho interpôs a Fazenda Pública este recurso, mas só na medida em que nele não se condenou o arguido no pagamento do referido imposto de compensação, com exclusão, pois, da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, com a qual a recorrente até se manifesta expressamente de acordo e que assim transitou em julgado.

3 — Aprecemos, pois, a questão, que assim vem posta no recurso, de saber se neste processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI e em que a acusação pede a condenação do arguido não só em multa mas também no pagamento de imposto de compensação, a extinção da responsabilidade penal, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste tem ainda assim de se definir judicialmente se o sujeito passivo deve (ao Estado) tal imposto.

3.1 — No despacho recorrido o M.^{mo} Juiz *a quo* não fundamenta a sua opção pelo primeiro termo desta alternativa mas no despacho de sustentação busca apoio no artigo 115.º do CPCI.

A sua argumentação, porém, nunca foi acolhida por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista a extinção da responsabilidade penal por morte (do infractor), por amnistia ou por prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos diplomas tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressaltados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto, se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinariamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para esta infracção ao RIC que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o artigo 34.º do RIC, que até, conforme acima se adiantou, é posterior ao CPCI, dispõe que em casos como o *sub judice*, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido deve ou não o pedido imposto de compensação, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 402, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade Nacional de Habitação Económica, S. C. R. L. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 20, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância

de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já

não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 413, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida A. Seiroco, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 32, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Jesus Costa* (relator) — *Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 459, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Maria Morales Garcia Gascon. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 23, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição

de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora

do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêm a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 473, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Mário Silvério da Cruz. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 23, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea a) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêm a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Onde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 481, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida *Ciro & Costa*, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. *Jesus Costa*.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 21, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição

de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora

do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Jesus Costa* (relator) — *Rodrigues Pardal* — *Ernâni Figueiredo*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial por prescrição, o processo de transgressão deve prosseguir seus termos para cobrança do imposto que nele haja sido «liquidado» nos termos previstos na lei.*
- 2 — *O processo de transgressão, na medida em que permite a fixação do imposto em dívida, tem a natureza de um processo jurisdicional declarativo da dívida de imposto.*

Recurso n.º 16 491, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Jorge Duarte, L.^{da}. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso do despacho, de fl. 34, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, na parte em que ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças, em consequência da extinção do procedimento judicial contra o infractor, por prescrição.

O despacho recorrido considerou que, cessando todo o procedimento judicial, nos termos do disposto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante, CPCI), o tribunal deixa de poder realizar quaisquer actos processuais.

A Fazenda Pública discorda deste entendimento e sustenta, em resumo, que o processo de transgressão constitui um todo, compreendendo a aplicação da multa e, bem assim, a cobrança do imposto e juros compensatórios que foram liquidados, não podendo a repartição de Finanças tramitar o processo de transgressão, depois da acusação, por incompetência, pois que o processo de transgressão é um processo jurisdicional para que é competente o juiz.

O Sr. Juiz *a quo* manteve o despacho, em extenso despacho de sustentação.

Sem contra-alegações subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, uma vez que a prescrição do procedimento judicial apenas se reporta à perseguição da infracção e não à cobrança do imposto e juros que no processo de transgressão devam ser liquidados.

Sem vistos, cumpre decidir.

II — Como resulta do exposto, o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e, em consequência, invocando o disposto no artigo 115.º do CPCI, ordenou a remessa dos autos à repartição de Finanças para liquidação do imposto. A Fazenda Pública entende que o processo deve prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros compensatórios liquidados no processo.

A questão a decidir é, pois, a de saber se o processo deve ou não prosseguir para arrecadação do imposto e dos juros «liquidados» no processo de transgressão. Vejamos, pois.

III — Ora, pode desde já dizer-se com toda a segurança que assiste razão à recorrente.

Na verdade, da letra do artigo 115.º do CPCI resulta que a prescrição faz extinguir o procedimento judicial pela infracção imputada ao arguido. Ora, uma coisa é a extinção do procedimento judicial pela infracção e outra é o prosseguimento do processo para arrecadação do imposto. A letra do preceito não faz qualquer referência ao imposto, pelo que a extinção do procedimento judicial não implica a impossibilidade de cobrança do imposto.

O que bem se compreende, se tivermos em conta dois pontos.

Por um lado, o artigo 115.º está inserido no capítulo IV do CPCI, relativo ao «processo de transgressão», capítulo que começa pelo artigo 103.º Tal preceito prescreve que «as infracções tributárias para as quais a lei não estabeleça processo especial ficam sujeitas ao processo de transgressão regulado nos artigos seguintes», o que mostra que a preocupação do legislador, no referido capítulo IV, é o procedimento judicial pela infracção.

Por outro lado, se a prescrição do procedimento judicial implicasse a impossibilidade de o processo de transgressão prosseguir para a cobrança do imposto e juros compensatórios nele «liquidados», não se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a possibilidade de «exigência», «arrecadação» ou «cobrança» do imposto no processo de transgressão, mormente em casos em que já não era legalmente possível proceder à liquidação do imposto fora do processo de transgressão — cf. a alínea *a*) do artigo 104.º do próprio CPCI e o artigo 116.º do Código da Sisa. E muito menos se compreenderia que diversas leis fiscais previssem expressamente a instauração ou o prosseguimento do processo de transgressão para a «exigência» do imposto mesmo depois da extinção do procedimento judicial. É o caso do disposto no § único do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar, no § 1.º do artigo 74.º do Código do Imposto Profissional, no § 1.º do artigo 89.º do Código do Imposto de Capitais, no artigo 30.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, no artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e no § 2.º do artigo 219.º do Regulamento do Imposto do Selo.

Destes preceitos resulta a toda a evidência que a extinção do procedimento judicial por prescrição não impede o prosseguimento do processo para cobrança do imposto devido nos casos em que a lei prevê a «liquidação» do imposto no próprio processo de transgressão.

Daqui resulta que, nestes casos, não existe uma liquidação em sentido técnico, como acto definitivo e executório da administração fiscal. Precisamente, alguns dos citados preceitos prevêem a «liquidação» do imposto no processo de transgressão, por já não ser possível a prática do acto de liquidação. Assim, a «liquidação» efectuada no processo de transgressão e a que temos vindo a referir-nos não é uma verdadeira liquidação, um acto tributário da administração fiscal, mas antes a fixação do imposto devido efectuada num processo de natureza jurisdicional, sendo que a intervenção do juiz é que confere força executiva a essa fixação do imposto e sendo que é no processo de transgressão que o contribuinte tem toda a oportunidade de desenvolver a sua defesa, sem que tenha ou que possa intentar processo de impugnação, uma vez que não existe acto tributário.

O processo de transgressão assume, assim, nesta parte, a natureza de um verdadeiro processo declaratório do direito da Fazenda Pública. Donde decorre que, ao contrário do que sustenta o Sr. Juiz no seu despacho de sustentação, não se verifica a violação do princípio da jurisdição.

Do exposto decorre que, tendo sido instaurado processo de transgressão, tendo nele sido «liquidado» o imposto e juros compensatórios, nos termos legalmente prescritos, e tendo sido julgado extinto o procedimento judicial, deve o processo prosseguir seus regulares termos para cobrança do imposto e juros. Neste sentido tem sido uniforme e numerosa a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo. Cf., a título de exemplo, os acórdãos de 30 de Junho de 1993, proferidos nos recursos n.ºs 16 305, 16 306, 16 321, 16 343, 16 357, 16 394, 16 415, 16 433 e 16 435.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e devendo o processo prosseguir seus legais termos para cobrança do imposto e juros compensatórios nele fixados.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Taxa de ligação de esgotos. Caducidade da liquidação invocada em oposição fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

A caducidade da liquidação da taxa de esgotos invocada em sede de oposição fiscal não é de atender, já que o seu atendimento implicaria a apreciação em concreto da dívida exequenda, o que era proibido pelo artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e hoje pelo artigo 286.º do Código de Processo Tributário (CPT).

Recurso n.º 16 551, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Arcaz — Sociedade Imobiliária Portuguesa, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de execução fiscal, instaurados no 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, para cobrança coerciva de 36 852\$, oriunda de «taxa de ligação geral de esgotos» (v. título executivo) veio Arcaz — Sociedade Portuguesa Imobiliária, L.^{da}, com os sinais dos autos, opõe-se, invocando a caducidade do direito

de liquidação da taxa de ligação à rede geral de esgotos, a qual deu origem à execução, com referência ao prédio urbano sito no antigo lote 12 da Quinta do Postal Novo, à Travessa da Granja, Benfica, com o fundamento de que a referida ligação foi concluída em 19 de Fevereiro de 1972, conforme documento junto a fls. 27 e 28 e a liquidação da taxa respectiva só ocorreu em 1980, passados que foram, pois, mais de cinco anos.

Oportunamente ouvida a competente repartição da Câmara Municipal de Lisboa, esta informou, a fl. 22, não lhe ser possível saber a data da ligação à rede geral de esgotos e que o prédio só foi inscrito na respectiva matriz em 1977, data esta em que foi conhecido o seu rendimento colectável e só a partir daí se poderia proceder à tributação.

O Ministério Público, entendendo que o requerimento da executada é uma oposição, entendeu que o mesmo seria de indeferir por não ser legalmente possível discutir a legalidade da liquidação em sede de execução, sendo fundamento apenas de impugnação do acto de liquidação ou de recurso hierárquico.

Na douta sentença, de fl. 34 a fl. 37, o Sr. Juiz, entendendo que a caducidade é de conhecimento oficioso e que aquando da liquidação a mesma já se operara, ordenou o arquivamento dos autos.

Inconformada, a exequente interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 39 a fl. 47, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.^a A caducidade da dívida exequenda só poderia ter sido conhecida oficiosamente, se estivéssemos em presença de matéria excluída da disponibilidade das partes — artigo 331.º, n.º 1, do Código Civil;

2.^a Não se verificando no caso *sub judice* tal indisponibilidade, atenta a natureza da relação jurídica substancial e a interpretação ideológica do artigo 238.º do Código da Contribuição Predial;

3.^a A caducidade teria de ser alegada pela parte a quem aproveita, nos termos do artigo 303.º do Código Civil, aplicável por força do n.º 2 do artigo 333.º do mesmo diploma;

4.^a E ao não ser possível a sua alegação no âmbito de uma execução fiscal — artigo 176.º do CPCI;

5.^a O seu conhecimento só poderia ter lugar em sede de acção de impugnação;

6.^a Razão pela qual a sentença recorrida violou, assim, as disposições constantes dos artigos 303.º, 333.º, n.º 2, do Código Civil e 176.º do CPCI.»

A fls. 53 e 54 o Sr. Juiz proferiu despacho de sustentação.

Neste Tribunal o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento do recurso.

Correram-se os legais vistos.

Colhe-se da sentença recorrida a factualidade de que o prédio só foi inscrito na respectiva matriz em 1977, data esta em que foi conhecido o seu rendimento colectável e só a partir daí se procedeu à tributação.

O cerne do problema dos presentes autos consiste em saber se a caducidade pode ser fundamento de oposição, já que o requerimento, de fls. 18 e 18 v.º, como o Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público entendeu e bem, diga-se, é uma verdadeira oposição.

Ora, como muitíssimo bem expendeu o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto «A oficiosidade do conhecimento da caducidade do direito de liquidar, consagrada no artigo 333.º do Código Civil, é possível

em impugnação judicial (é uma ilegalidade enquadrável nos artigos 5.º do CPCI e 120.º do CPT) mas não o é na execução, por o proibir o artigo 176.º, alínea *a*), do CPCI, bem como o artigo 286.º, alínea *a*), do CPT (diplomas que, na hierarquia das leis, se equiparam ao Código Civil), já que saber se o direito a realizar determinada liquidação caducou ou não é apreciar a legalidade concreta da liquidação».

Dado ser precisamente esta a hipótese dos autos, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se a, aliás, douta sentença recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos termos da presente execução.

Custas pela recorrida, mas apenas na 1.ª instância.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 618, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Vasco da Gama Pinto. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro,

por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 6 de Abril de 1987, foi levantado o auto de notícia contra Vasco da Gama, contribuinte fiscal n.º 152784276, residente em Esteiro do Nogueira, concelho de Vila Franca de Xira, por se verificar que era proprietário do veículo de matrícula CZ-80-39, que utilizava combustível diferente de gasolina, ainda não pagou o imposto de compensação relativo aos 3.º e 4.º trimestres de 1984, 1985 e 1986, constituindo tais faltas infracções ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/92, de 4 de Setembro, com a multa de 90 000\$, nos termos do artigo 22.º do mesmo regulamento, e o imposto de 10 000\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 — julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho aplicação tem apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação liquidado no processo de transgressão.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente

com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 13 de Abril de 1993, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação liquidado no processo, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo.

4 — No seguimento do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida na parte relativa ao imposto, baixando os autos à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — *Fuiz presente, António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação de que, mesmo se extinta, designadamente por prescrição, a responsabilidade penal, o processo de transgressão prosseguirá para se definir por via judicial se o arguido deve o imposto de compensação do pedido.*

Recurso n.º 16 620, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Cooperativa de Peixe — Comércio e Filetagem. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 37 deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra a Cooperativa de Peixe — Comércio e Filetagem, com sede em Pedrouços, oferecendo, a rematar a sua alegação, as seguintes conclusões:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável à arguida, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

2.ª Por força do disposto no respectivo código, a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.»

Finalizou pedindo a revogação da decisão recorrida e o prosseguimento dos termos dos autos até final.

Não houve contra-alegação.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 15 de Maio de 1985, com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 2 de Junho de 1987 (fl. 12) a Fazenda Pública deduziu contra ela acusação onde expôs os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida cometido vários ilícitos fiscais previstos e punidos pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º, n.º 1, do RIC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e, por isso, pedia a sua condenação em multa e no pagamento de 18 000\$ de imposto de compensação dos trimestres 3.º e 4.º de 1982 e de todos os de 1983.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 13 de Janeiro de 1993, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal despacho interpôs a Fazenda Pública este recurso, mas só na medida em que nele não se condenou a arguida no pagamento do referido imposto de compensação, com exclusão, pois, da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, com a qual a recorrente até se manifesta expressamente de acordo e que assim transitou em julgado.

3 — Apreciemos, pois, a questão, que assim vem posta no recurso, de saber se neste processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI e em que a acusação pede a condenação do demandado não só em multa mas também no pagamento de imposto de compensação, a extinção da responsabilidade penal, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste tem ainda assim de se definir judicialmente se o sujeito passivo deve (ao Estado) tal imposto.

3.1 — O Sr. Juiz *a quo* não fundamenta a sua opção pelo primeiro termo desta alternativa e certo é que ela não encontra apoio na lei, designadamente no artigo 115.º do CPCI — que ele tem invocado em casos semelhantes noutros processos —, conforme jurisprudência

deste Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal (ou contravencional).

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista a extinção da responsabilidade penal por morte (do infractor), por amnistia ou por prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos diplomas tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*) , 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável, repete-se, atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto, se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

3.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para estas infracções ao RIC que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o artigo 34.º do RIC, que até, conforme acima se adiantou, é posterior ao CPCI, dispõe que em casos como o *sub judice*, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento, e portanto a responsabilidade penal.

Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida deve ou não o pedido imposto de compensação, apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal.

4 — Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Competência em razão da matéria. Tribunal tributário de 1.ª instância. Taxa. Conceito. Rendimentos patrimoniais. Ampliação da matéria de facto. Artigos 729.º e 730.º do Código de Processo Civil (CPC). Finanças locais.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A competência, em razão da matéria, dos tribunais tributários de 1.ª instância, nos termos dos artigos 62.º, n.º 1, alínea c), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e 22.º, n.º 5, da Lei n.º 1/87 (Lei das Finanças Locais), cinge-se apenas a prestações de natureza tributária, no que àquelas se refere.*
- 2 — *São elementos essenciais ao conceito de taxa: prestação pecuniária imposta coactiva ou autoritariamente, pelo Estado ou outro ente público, sem carácter sancionatório, utilização individualizada pelo contribuinte, solicitada ou não, de bens públicos ou semipúblicos, com contrapartida numa actividade do credor especialmente dirigida ao mesmo contribuinte.*
- 3 — *O Supremo Tribunal Administrativo só conhece de direito — artigo 21.º, n.º 4, do ETAF.*
- 4 — *Se a sentença do tribunal a quo não contém base factual suficiente para a decisão de direito, há que mandar ampliá-la para o efeito, uma vez definido este, se possível, pelo tribunal ad quem — artigos 729.º e 730.º do CPC.*

Recurso n.º 16 627, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida a Sociedade Construtora Luso-Suiça, S. A. R. L. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Câmara Municipal de Lisboa, da decisão, de fls. 14 e seguintes, que julgou o

Tribunal Tributário de 1.ª Instância da mesma cidade — 11.º Juízo — «absolutamente incompetente, em razão da matéria, para proceder à cobrança coerciva da importância objecto dos autos principais, sendo competente o tribunal comum».

Fundamentou-se aquela em que a quantia exequenda não tem natureza tributária.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento.

2.ª A dívida exequenda não se configura, pois, como uma renda emergente de contrato civil.

3.ª Mas como verdadeira taxa, emergente da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se lhe encontra afecto.

4.ª Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 37.º, alínea e), e 14.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, 17.º da Lei n.º 1/79 e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5.ª Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douta sentença recorrida, pelo que deve ser dado provimento ao recurso.»

O M.º Juiz *a quo* sustentou a decisão, citando e transcrevendo jurisprudência e doutrina, no sentido de alicerçar a sua tese.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público pronunciou-se no sentido do não provimento do recurso por, na verdade, não estar em causa uma receita de índole tributária, nomeadamente uma taxa, já que «a prestação pecuniária a pagar pela utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado das autarquias não pode qualificar-se como taxa, pois o seu pagamento não corresponde a uma contra-prestação de um serviço público, nem a sua fixação assenta nas ideias basilares que presidem ao critério da fixação das taxas», caracterizando-se, antes, «como um rendimento de bens próprios imóveis, aliás previsto como receita municipal nas sucessivas leis das finanças locais [cf. artigos 3.º, alínea e), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/76, de 29 de Março, e 4.º, alínea b), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro]».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, a decisão recorrida limitou-se a exarar, sob a epígrafe «Pressupostos processuais», que «conforme resulta dos autos e vem assinalado nos próprios relaxes, de fl. 2 a fl. 14 do processo principal, a dívida à Câmara Municipal de Lisboa é proveniente de «ocupação de imobiliários».

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da competência, em razão da matéria, do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa para a presente execução fiscal.

Nos termos do artigo 62.º, n.º 1, alínea c), do ETAF «compete aos tribunais tributários de 1.ª instância conhecer da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Por sua vez, dispõe o n.º 5 do artigo 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (Lei das Finanças Locais), que «compete aos tribunais tributários de 1.ª instância a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais, provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-

-valias, aplicando-se, com as necessárias adaptações, os termos estabelecidos no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Daqui resulta que a apontada competência se cinge apenas a prestações de natureza tributária — a receitas fiscais ou parafiscais.

E é neste aspecto que vem colocada a questão.

A decisão *a quo* entende que isso se não verifica, por estar em causa, não uma taxa, mas uma receita de outra índole — não fiscal —, no que é acompanhada pela recorrida.

Por sua vez, a recorrente defende que se não trata de uma «renda», mas de uma taxa.

Ora, o conceito de taxa tem sido alvo de larga explanação doutrinal e jurisprudencial, podendo hoje ter-se por definidos, com suficiente base dogmática, os seus elementos essenciais.

Assim, Teixeira Ribeiro, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência* n.º 112, p. 294, define-a «como a quantia coactivamente paga pela utilização individualizada de bens semipúblicos, ou como o preço autoritariamente fixado de tal utilização».

E o parecer da Procuradoria-Geral da República, de 15 de Dezembro de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 4 de Junho de 1993, reproduzindo o parecer n.º 64/80, tal como o acórdão deste Tribunal, de 10 de Fevereiro de 1983, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 579, sustentam ser a taxa «o preço autoritariamente estabelecido, pago pela utilização individual de bens semipúblicos, tendo a sua contrapartida uma actividade do Estado ou de outro ente público, especialmente dirigida ao obrigado ao pagamento».

Para Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, pp. 42-43, as taxas individualizam-se «no terreno mais vasto dos tributos por revestirem carácter sinalagmático, não unilateral, o qual, por seu turno, deriva funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma actividade pública, ou na utilização de bens do domínio público, ou na remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares».

Finalmente, para Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, pp. 491 e seguintes «a taxa é uma prestação tributária (ou tributo) que pressupõe, ou dá origem a uma contraprestação específica, resultante de uma relação concreta (que pode ser ou não de benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público. Isto é, trata-se de uma receita pública, ligada relações, normalmente de utilidade, entre quem é obrigado a pagá-la e um serviço ou um bem público».

E, delimitando o âmbito entre taxas e rendimentos patrimoniais, escreve — pp. 495-496 — que estes serão sempre e só devidos por utilização dos bens patrimoniais ou remunerações de serviços prestados em regime de mercado, ao passo que aquelas nascem da prestação de serviços necessariamente inerentes ao poder político e de utilidades puramente imateriais.

Ainda Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças Públicas*, p. 209, refere que estaremos em presença de receitas patrimoniais ou de taxas conforme se trate, respectivamente, de preços negocialmente estabelecidos ou de preços autoritariamente fixados.

E sobre o ponto, cf. ainda a numerosa bibliografia e jurisprudência constantes do referido parecer de 15 de Dezembro de 1992 e revista *Fisco*, n.º 51-52, p. 3, e ainda, por mais recentes, os acórdãos do Tribunal Constitucional de 6 de Outubro de 1992, in *Diário da República*, 2.ª série, de 18 de Fevereiro de 1993 e de 29 de Janeiro de 1992, in *Ciência e Técnica Fiscal*, de 11 de Junho de 1992, e os

acórdãos deste Tribunal de 29 de Janeiro de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 379, p. 770, recurso n.º 13 593, e de 7 de Junho de 1989, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 388, p. 326.

Assim e sem que se entre na análise de casos de fronteira, temos como elementos essenciais do conceito de taxa: prestação pecuniária imposta coactiva ou autoritariamente, pelo Estado ou outro ente público, sem carácter sancionatório; utilização individualizada pelo contribuinte, solicitada ou não; de bens públicos ou semipúblicos, com contrapartida numa actividade do credor especialmente dirigida ao mesmo contribuinte.

Notemos, por outro lado, que, naturalmente, tanto as taxas como os rendimentos patrimoniais de índole privada têm guardada na dita lei das finanças locais — cf., quanto aos últimos, os artigos 3.º, n.º 1, alínea e), da Lei n.º 1/79, 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87.

Ora, para o propósito em causa, a decisão recorrida, em sede factual, apenas nos dá conta, referindo socorrer-se do título executivo, de que a quantia exequenda respeita a «ocupação de imobiliários».

O que está longe de constituir, nos apontados termos, base factual suficiente para a decisão de direito.

Na verdade, não nos dá nenhuma indicação da génese ou fonte da prestação, não refere sequer se se trata de bens públicos, semipúblicos ou privados, não precisa de se tratar de uma obrigação voluntária, negocial ou legal nem define o respectivo conteúdo, não concretiza a causa da referida «ocupação».

Pelo que, no estágio actual, que nos fornece, do circunstancialismo factual pertinente, não permite definir se se trata, nomeadamente, de uma taxa ou de uma renda ou outra receita ou rendimento patrimonial de índole privada.

O que é o mesmo que dizer que não fornece a este Supremo Tribunal Administrativo — que só conhece de direito (artigo 21.º, n.º 4, do ETAF) — a base factual necessária para definir a competência do tribunal tributário de 1.ª instância, em razão da matéria.

Há, assim, que ampliar a matéria de facto, para depois se aplicar o direito, nos termos que acima se precisaram.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, para ampliação da matéria de facto e aplicação do direito, nos preditos termos.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 16 708, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Laboratórios Ralay, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre

o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 20 de Março de 1982, foi levantado o auto de notícia e, em 18 de Dezembro de 1987, foi deduzida acusação contra Laboratórios Ralay, L.^{da}, contribuinte fiscal n.º 500162182, com sede na Estrada do Desvio, 24, S/N, Lisboa (20.ª Repartição), por se verificar que ainda não entregara nos Cofres do Estado, imposto profissional deduzida na remunerações pagas aos seus empregados durante o ano de 1981, como se vê da relação modelo 8, constituindo tal infracção aos artigos 26.º e 29.º do Código do Imposto Profissional (CIP), punida pelo artigo 66.º do mesmo código com a multa de 42 257\$, bem como do imposto profissional, do montante de 42 257\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação liquidado nos autos.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *a*) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi atuado em 23 de Março de 1982, o imposto em causa — imposto profissional de 1981 — é, nos termos do artigo 74.º, § 2.º, do CIP, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 74.º, § 2.º, do CIP, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão. A sua discordância constante do recurso, é quanto ao imposto de compensação liquidado no processo, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 74.º, § 2.º, do CIP) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, como era mister.

4 — Em seguimento do exposto, o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos à 1.ª instância para aí o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormen-ta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 709, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Laboratórios Ralay, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do

Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente, conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 2 de Março de 1982, foi levantado o auto de notícia e, em 18 de Dezembro de 1987 deduzida acusação contra Laboratórios Ralay, L.^{da}, contribuinte fiscal n.º 500162182, com sede na Estrada do Desvio, 24, S/U, Lisboa (20.ª Bairro Fiscal), por se verificar que ainda não entregara nos Cofres do Estado, o imposto profissional deduzido nas remunerações pagas aos seus empregados, durante o ano de 1979, como consta da relação modelo 8, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 25.º e 29.º do Código do Imposto Profissional (CIP), punida pelo artigo 66.º do mesmo código com a multa de 117 802\$, ainda o imposto profissional, do montante de 117 802\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de

23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho de aplicação tem apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto profissional liquidado no processo de transgressão.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCII havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 22 de Março de 1992, o imposto em causa — imposto profissional — é, nos termos do artigo 74.º do CIP, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCII] e nos termos do artigo 74.º, § 2.º, do CIP é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCII (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto profissional liquidado no processo, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 74.º, § 2.º, do CIP) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, como era mister.

4 — No seguimento do exposto, o recurso alcança provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos à

1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Invocação de caducidade da liquidação por revertidos. Interpretação do requerimento. Impugnação judicial. Suspensão da execução.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em execução fiscal instaurada para cobrança de imposto de comércio e indústria não pode proceder a invocação de caducidade da liquidação pelos administradores revertidos.*
- 2 — *Tal invocação deve ser interpretada como uma impugnação judicial, devendo o respectivo requerimento ser desentranhado e autuado como tal, suspendendo-se a execução, se os revertidos prestarem caução ou feita penhora em bens que garantam a dívida exequenda, até ser proferida decisão com trânsito no respectivo processo de impugnação.*

Recurso n.º 16 727, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Geobra — Gabinete de Estudos e Decorações, S. A. R. L. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 9 de Setembro de 1982 e com base no título de relaxe, de fl. 3, do ano de 1982, foi instaurada no então Tribunal Municipal de Lisboa a presente execução fiscal contra Geobra — Gabinete de Estudos e Decorações, S. A. R. L., identificada nos autos, para cobrança coerciva de 74 276\$ de imposto de comércio e indústria do ano de 1975.

Conforme auto de diligência, de fl. 18, à executada não foram encontrados quaisquer bens.

Por despacho do Sr. Juiz, de fl. 27 v.º, proferido em 24 de Fevereiro de 1984, ordenou-se a citação dos responsáveis, de fl. 12, na qualidade de revertidos.

Por requerimento de dois deles (fl. 28 a fl. 29 v.º) em nome da executada, vieram alegar a caducidade da liquidação, já que a dívida exequenda foi liquidada para além do prazo de cinco anos do artigo 94.º do Código da Contribuição Industrial (CCI), aplicável por

força do artigo 11.º do Regulamento para a Cobrança do Imposto de Comércio e Indústria e do artigo 690.º do Código Administrativo. Por fotocópia juntaram parte do acórdão deste Tribunal de 19 de Outubro de 1983, tirado no recurso n.º 2523 e do ofício-circular n.º C-1/67, de 13 de Janeiro de 1967, da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

Por sentença de fl. 40 a fl. 42, o Sr. Juiz do actual 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, considerando que o conhecimento da invocada caducidade era de conhecimento oficioso e que a liquidação do imposto só ocorreu em 1982 quando o exercício a que se reportava era o de 1975, julgou extinta a execução e ordenou o arquivamento dos autos.

Inconformada, a Câmara Municipal de Lisboa interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 45 a fl. 55, logo alegando e apresentando as seguintes conclusões:

«1.ª A contagem do prazo do direito de liquidação do imposto em causa inicia-se após o apuramento da colecta da contribuição industrial — artigo 259.º do CCI, conjugado com o artigo 685.º do Código Administrativo e 94.º do CCI.

2.ª A caducidade da dívida exequenda só poderia ter sido conhecida oficiosamente, se estivéssemos em presença de matéria excluída da disponibilidade das partes — artigo 331.º, n.º 1, do Código Civil.

3.ª Não se verificando no caso *sub judice* tal indisponibilidade, atenta a natureza da relação jurídica substancial e a interpretação teleológica do artigo 94.º do CCI.

4.ª A caducidade teria de ser alegada pela parte a quem aproveita, nos termos do artigo 303.º do Código Civil, aplicável por força do artigo 333.º n.º 2, do mesmo diploma.

5.ª E ao não ser possível a sua alegação no âmbito de uma execução fiscal — artigo 176.º do CPCL.

6.ª O seu conhecimento só poderia ter lugar em sede de acção de impugnação.

7.ª Razão pela qual a sentença recorrida violou, assim, as disposições constantes dos artigos 303.º, 329.º e 332.º, n.º 2, do Código Civil, 176.º do CPCL e 685.º do Código Administrativo.»

Admitido o recurso, não houve contra-alegações.

De fl. 65 a fl. 68 o Sr. Juiz, por evidente lapso, certamente derivado do enorme volume de processos que têm subido a este Tribunal, fez juntar despacho de sustentação atinente a outras decisões relacionadas com o problema da natureza dos rendimentos provenientes de ocupação de imóveis do domínio privado da Câmara Municipal de Lisboa.

E, certamente pelo mesmo motivo, neste Tribunal, o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer relacionado não com o objecto do recurso mas com aqueloutro da natureza dos rendimentos da exequente oriundos da ocupação de imóveis do seu domínio privado.

Correram-se os vistos legais.

Do já relatado, verifica-se que os revertidos vieram, dentro do decêndio (v. fls. 27 v.º e 37) apresentar o requerimento de fls. 28 e 28 v.º, ao qual juntaram fotocópia do acórdão da 2.ª Secção deste Tribunal de 19 de Outubro de 1983, no recurso n.º 2523, e do ofício-circular n.º C-1/67 da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, pedindo se julgasse a caducidade da liquidação do imposto de comércio e indústria em execução, por isso que o tribunal tem competência legal para apreciar oficiosamente a caducidade e porque

a liquidação da dívida exequenda foi efectuada decorridos mais de cinco anos, tese sufragada, como se relatou, pelo Sr. Juiz.

Ora, como é jurisprudência pacífica deste Tribunal, a caducidade da liquidação não era fundamento enquadrável em qualquer das alíneas do artigo 176.º do CPCL, como o não é nos termos do artigo 286.º do actual CPT, que aos fundamentos da oposição se referem e não pode ser conhecida oficiosamente em processo de execução fiscal.

E o aludido requerimento, de fl. 28 a fl. 29 v.º, não é mais que uma impugnação judicial, meio este o idóneo, para discutir a legalidade da liquidação e que, no caso, se apresenta com tempestivo.

Deste modo, deverá tal requerimento, e documentos que o acompanham, serem desentranhados de execução e autuado como impugnação judicial.

Relativamente ao processo de execução, ele poderá ser suspenso se prestada caução ou penhorados bens que garantam o pagamento da dívida exequenda até ao trânsito em julgado da impugnação judicial.

Face ao exposto, acorda-se em revogar a decisão recorrida, assim se dando provimento ao recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição predial. Cooperativas de habitação. Incidência pessoal. Transmissão fiscal. Isenção.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A transmissão fiscal operada para efeitos de sisa é relevante em sede de contribuição predial.*
- 2 — *A partir do Decreto-Lei n.º 119-C/83, de 28 de Fevereiro, que aditou do artigo 2.º do Código da Sisa o seu § 3.º, a tradição prevista no n.º 2 do § 1.º, deixou de ter relevância, salvo o ajuste de revenda compulsivo — § 2.º — em relação «às promessas de compra e venda de habitação para residência permanente do adquirente» para efeitos de incidência de sisa.*
- 3 — *Assim, em sede de contribuição predial e após o referido decreto-lei, não são sujeitos passivos da respectiva relação jurídica tributária os associados de uma cooperativa de habitação, que dela receberam, por tradição, nos prédios que ocupam, sem qualquer escritura de compra e venda ou outra translativa da propriedade ou posse, continuando, pois, a cooperativa a proprietária dos mes-*

mos, aliás, em nome dela inscritas na competente matriz predial urbana.

Recurso n.º 16 783, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Licínio Gomes Teixeira Enes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão, de fls. 51 e seguintes, que deu provimento ao recurso jurisdicional interposto da sentença da 1.^a instância, que julgara improcedente a impugnação judicial deduzida por Manuel Licínio Gomes Teixeira Enes, melhor identificado nos autos, contra a liquidação da contribuição predial, referente aos anos de 1985 a 1988, no montante de 71 659\$, efectuada pela Repartição de Finanças de Matosinhos.

Fundamentou-se a decisão em que, embora a isenção que a lei confere às cooperativas de construção e habitação, não subsista depois da ocupação, pelo cooperador, sem qualquer escritura e fora das figuras legais da propriedade individual e colectiva, nos termos dos artigos 11.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 456/80, de 9 de Outubro, uma vez que, em tal hipótese, a cooperativa dá aos fogos destino diferente do previsto na sua qualidade estatutária, todavia não há incidência subjectiva em relação ao impugnante, nos termos do artigo 6.º do Código de Contribuição Predial (CCP), pois o prédio está inscrito na matriz em nome daquela, sua proprietária, e ele, apesar de a ocupar, não tem a sua verdadeira posse, não é titular do correspondente direito real de gozo que, antes, se mantém na cooperativa, nem se operou, em relação do mesmo impugnante, tradição fiscalmente relevante, dado o disposto no § 3.º do artigo 2.º do Código da Sisa, aditado pelo Decreto-Lei n.º 119-C/83, de 28 de Fevereiro.

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela predita incidência, já que, tratando-se de um imposto de natureza pessoal, é o titular dos rendimentos do prédio — o impugnante que o ocupa — o devedor do imposto, sendo que, nos casos em que o proprietário e aquele titular são pessoas diversas, a lei sobrepõe a realidade económica à jurídica, sendo então — dito artigo 6.º —, o imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos. Tendo a posse efectiva da fracção, que deu origem à liquidação, é, assim, o impugnante o sujeito passivo de imposto, violando a decisão recorrida os artigos 1.º, 6.º, § 5.º, e 155.º, § 2.º, todos do CCP.

O impugnante não contra-alegou.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso por, nos termos do referido artigo 6.º, aquele não ser o sujeito passivo do tributo, uma vez que a fracção autónoma em causa estava inscrita na matriz em nome da cooperativa e não do impugnante, que não tinha, sobre a fracção, qualquer direito real de prazo, pleno ou limitado, pelo que não resulta provada a sua posse (artigo 1251.º do Código Civil).

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) Ao recorrente (ora recorrido) foi liquidada a contribuição predial, no montante de 71 659\$, respeitante aos anos de 1985 a 1988, em relação à fracção autónoma V, constituída pelo 5.º andar C do

prédio situado na Rua do Dr. Eduardo Torres, 1821, da freguesia da Senhora da Hora, concelho de Matosinhos, inscrito na matriz predial sob o artigo 3235;

b) O referido prédio foi mandado construir pela Cooperativa de Habitação e Construção Económica Aldeia Nova, C. R. L., na prossecução dos seus fins estatutários e inscrito na matriz em seu nome;

c) Em 14 de Setembro de 1984, a Cooperativa requereu a isenção da contribuição predial, nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 737-A/74, de 23 de Dezembro, pedido que obteve indeferimento e contra o qual reagiu hierarquicamente, recurso que o director de Finanças decidiu não tomar conhecimento por, entretanto, ter sido impugnada judicialmente a liquidação;

d) Na impugnação judicial, a Cooperativa obteve ganho de causa, tendo sido anulada a liquidação;

e) Em 28 de Outubro de 1985 requereu a conversão do prédio ao regime de propriedade horizontal;

f) A fracção autónoma V, a que concernem as liquidações em apreço, foi atribuída e ocupada pelo recorrente (ora recorrido), na qualidade de cooperador, em 15 de Agosto de 1983;

g) Até à data dos factos a que se reportam as liquidações, não tinha sido celebrada escritura de compra e venda entre a Cooperativa Aldeia Nova e o recorrente (ora recorrido), respeitante à fracção autónoma em apreço.»

Vejamos, pois:

Como é sabido, a contribuição predial incide sobre os rendimentos dos prédios — artigo 1.º do respectivo código —, como tal sendo considerada, em relação aos urbanos não arrendados, «a equivalente utilidade que deles obtiver ou tenha possibilidade de obter, quem possa usar ou fruir os mesmos prédios» — artigo 3.º

Sendo que — artigo 6.º — «a contribuição predial é devida pelos titulares do direito dos rendimentos dos prédios, presumindo-se como tais as pessoas em nome de quem os mesmos se encontrem inscritos na matriz ou que deles tenham efectiva posse».

Pelo que aquele tributo incide sobre os rendimentos do prédio, como tal se considerando a utilidade que dele obtém quem o usa ou frui, e é devido pelos titulares do rendimento, nomeadamente aqueles que dele tenham posse em nome próprio.

Por outro lado, constitui corrente jurisprudencial reiterada deste Supremo Tribunal Administrativo — cf. o acórdão de 26 de Outubro de 1988, recurso n.º 550, in *Apêndice ao Diário da República*, e demais jurisprudência aí citadas e o recente acórdão de 13 de Outubro de 1993, recurso n.º 15 446 —, que a transmissão operada pela tradição prevista no artigo 2.º, § 1.º, n.º 2, do Código da Sisa é igualmente relevante em termos de contribuição predial.

E bem assim — cf. arestos citados — ser, por isso, passível de sisa a entrega, pela Cooperativa aos seus associados, de prédios destinados a habitação.

O que se justifica, como refere aquela última decisão, na medida em que o dito CCP — cf. artigo 183.º — determina deverem ser averbadas em nome dos «novos possuidores» as inscrições (matriciais) dos prédios por cuja transmissão tenha sido liquidada sisa.

Aliás, nem só para este efeito tem vindo a doutrina e a jurisprudência, como a própria administração fiscal, a socorrer-se da referida identidade conceitual. É o que acontece, por exemplo, com o conceito de habitação — artigos 18.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 216/86,

de 23 de Setembro, que veio dar nova redacção a vários preceitos do mencionado código — cf. Cardoso Mota, *Prédios de Habitação Isentos de Contribuição Predial*, 1987; Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 367, pp. 234 e seguintes; o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo, de 13 de Fevereiro de 1991, recurso n.º 12 152, e o ofício-circular n.º 1813, processo n.º 15/15, livro n.º 17/295, de 16 de Junho de 1987, da 4.ª Direcção de Serviços da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

Todavia, através do Decreto-Lei n.º 119/C/83, de 28 de Fevereiro, foi aditado ao artigo 2.º do Código da Sisa, o seu § 3.º, nos termos do qual «com ressalva do disposto no § 2.º (ajuste de revenda com terceiro não se aplica às promessas de compra e venda de habitação para residência permanente do adquirente o preceituado no n.º 2 do § 1.º)».

O que significa que, em tal circunstancialismo, deixou aquela tradição de ter incidente de sisa, o que, dado o referida paralelismo, deve igualmente ter-se por relevante em matéria de contribuição predial — cf. dito artigo 183.º

Temos, assim, que a Cooperativa é a proprietária do prédio que, em nome dela, está inscrito na respectiva matriz predial urbana e, referindo-se a ocupação em causa a 15 de Agosto de 1983 — alínea f) do probatório —, não se operou transmissão fiscalmente relevante, para o impugnante, pelo que é ainda aquela a titular de direito aos rendimentos do prédio — artigo 6.º do CCP.

Pelo que não é efectivamente este o sujeito passivo da relação jurídica tributária em causa.

Certo que é o impugnante quem construiu o prédio, ocupando-o.

Mas tal uso, nas circunstâncias referidas em que ocorre, é irrelevante para o efeito.

Pois se não trata de propriedade resolúvel, em que a lei — artigo 6.º, § 5.º — dá relevância ao «uso e fruição do prédio».

Nos autos, tal ocupação não caracteriza a existência de qualquer direito real de gozo, pleno ou limitado, sobre o prédio, como seria mister — cf. Cardoso Mota, *A Contribuição Predial e o Imposto sobre a Indústria Agrícola*, 5.ª ed., pp. 70 a 72—, nem, agora, como se disse, qualquer transmissão fiscalmente relevante da propriedade ou posse da fracção em causa.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — *Fui presente, António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 16 807, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Primotécnica — Sociedade Industrial de Construções, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.ºmº Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre

o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 18 de Abril de 1985, foi levantado o auto de notícia e, em 3 de Março de 1989 deduzida acusação contra Primotécnica — Sociedade Industrial de Construções, L.^{da}, com sede na Avenida do Conselheiro Barjona de Freitas, lote 3, 9-C, Lisboa, por se verificar que ainda não apresentara a declaração modelo 6, do imposto complementar, secção B, relativo aos anos de 1981 e 1982, constituindo tais faltas infracção aos artigos 83.º, 84.º e 88.º do Código do Imposto Complementar, punida pelo artigo 107.º do mesmo código com a multa de 50 000\$, do imposto de 454 101\$ e de 193 023\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto complementar, secção B, liquidado no processo de transgressão.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *e*) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 18 de Abril de 1985, o imposto em causa — imposto complementar, secção B, é, nos termos do artigo 107.º do Código do Imposto Complementar, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 107.º do Código do Imposto Complementar é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto complementar liquidado nos autos, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 107.º do Código do Imposto Complementar) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, como era mister.

4 — De tudo isto resulta que o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 015, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Delgado & Lopes — Sociedade de Construções e Obras Públicas, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Delgado & Sousa — Sociedade de Construções e Obras Públicas, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 027, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Antioxi — Empresa de Protecções Anticorrosivas, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Antioxi — Empresa de Protecções Anticorrosivas, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que com-

promete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 049, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Jivalex — Sociedade Industrial de Confecções, L.ª Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Jivalex — Sociedade Industrial de Confecções, L.ª, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.ª instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 050, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Jerónimo Matias Sousa & Afonso, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Jerónimo Matias Sousa & Afonso, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para co-

nhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 082, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Lourenço & Pereira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Lourenço & Pereira, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 092, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Martins Henriques & Miranda, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Martins Henriques & Miranda, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 100, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Mashe — Sociedade de Representações, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Mashe — Sociedade de Representações, L.^{da}, em imposto e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento.

Cumpram apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para conhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Coelho Dias* — *Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.
- 2 — Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.

Recurso n.º 17 117, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Filomeno Cândido de Oliveira — Restaurante Snack/Bar Flor do Jamor. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar

a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação de decisão sobre o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 22 de Julho de 1986, foi levantado o auto de notícia contra Filomeno Cândido de Oliveira — Restaurante/Snack Bar «Flor do Jamor», residente na Rua de Tomás Ribeiro, Linda-a-Pastora, 2795 Linda-a-Velha, por se verificar que ainda não pagara as contribuições para o Fundo de Socorro Social relativas ao ano de 1985, constituindo tal falta infracção ao artigo 5.º, § 1.º, do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1967, com a multa de 3000\$, nos termos do artigo 21.º do mesmo diploma a que acrescem as contribuições de 4800\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e, tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto às contribuições para o Fundo de Socorro Social.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea e) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 12 de Maio de 1987, o imposto em causa — contribuição para o Fundo de Socorro Social — é, nos termos do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1967, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1968, é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJIFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço é ainda processada nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto às contribuições para o Fundo de Socorro Social, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 47 500, de 18 de Janeiro de 1968) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, como era mister.

4 — Do exposto resulta que o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o despacho recorrido, baixando os autos à 1.ª instância para o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 200, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Transfor — Tranf. de Papéis, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Transfor — Transf. de Papéis, L.ª, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visava unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação ao pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 74.º do CIP).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Santos Serra* (relator) — *Castro Martins* — *Júlio Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 222, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Duarte José Alves da Cunha e Carmo. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Duarte José Alves da Cunha e Carmo que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação ao pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 240, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Manuel Casimiro Gomes. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra João Manuel Casimiro Gomes que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação ao pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Santos Serra* (relator) — *Castro Martins* — *Júlio Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

*Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Li-
quidação do imposto e acrescido no processo de transgres-
são. Omissão de pronúncia.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 17 243, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Amante Baldão. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado José Amante Baldão, com os sinais dos autos, de não haver pago o imposto de compensação respeitante ao 4.º trimestre de 1987, relativo ao seu veículo de matrícula IQ-19-87, assim violando o disposto nos artigos 10.º e 11.º, falta punível pelo artigo 22.º todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, sendo o imposto de 3000\$.

Por despacho de fl. 6, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa decidiu:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo verificada a prescrição da acção ob-
jecto dos presentes autos.

Consequentemente.

Faço cessar ‘todo o procedimento judicial’ — artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) contra o ar-
guido. — Notifique.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 7 a fl. 19, logo alegando e concluindo, em síntese, que sendo o imposto de cobrar no processo, a douta sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI.

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opina pela procedência do vício de omissão de pronúncia invocado pelo R., pois o M.^{mo} Juiz não conheceu o pedido de condenação no imposto e acrescido pedido na acusação, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento, como resulta da própria letra do preceito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal, é o da multa, que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º do CPCI que o processo de transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido, nos casos em que aquele era liquidado no processo, caso dos autos.

Como assim, verifica-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Pelo exposto, provendo o recurso, acorda-se em declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (re-
lator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui pre-
sente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

*Prescrição do procedimento judicial quanto à infracção. Li-
quidação do imposto e acrescido no processo de transgres-
são. Omissão de pronúncia.*

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A prescrição do procedimento judicial quanto à multa por transgressão, não impede a continuação do processo de transgressão para conhecimento da responsabilidade por imposto e acrescido se, nos termos legais o imposto for de liquidar no processo de transgressão.*
- 2 — *O não conhecimento da acusação quanto ao imposto e acrescido inquina a decisão recorrida do vício de omissão de pronúncia.*

Recurso n.º 17 253, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fernando Lourenço de Almeida. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão em que é arguido Fernando Lourenço de Almeida, com os sinais dos autos, o Sr. Juiz do 2.º

Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa proferiu, a fl. 33, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418.

Julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas. — Notifique.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 34 a fl. 36 v.º, logo alegando e concluindo, em síntese que «o juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferiu sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi*, alínea *a*) do artigo 104.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), embora julgando prescrita a multa».

Depois de admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ministério Público opinou pela existência de omissão de pronúncia por isso o Sr. Juiz não conheceu o pedido de condenação no imposto e acrescido feito na acusação, pelo que o recurso deve ser provido.

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa.

O artigo 115.º do CPCI determinava que com a prescrição cessava todo o procedimento judicial, mas este procedimento, como resulta da própria letra do preito e da sua analogia com o artigo 117.º do Código Penal é o da multa que não o destinado ao cumprimento do pagamento do imposto e acrescido, resultando da conjugação dos artigos 104.º e 117.º ambos do CPCI que o processo da transgressão serve não só para sancionar a transgressão como para cobrar o imposto e acrescido nos casos em que aquele era liquidado no processo, caso dos autos.

Como assim, verifica-se a omissão de pronúncia sobre parte da acusação, nulidade a que se refere a alínea *d*) do n.º 1 do artigo 688.º do Código de Processo Civil, aplicável em processo de transgressão fiscal.

Pelo exposto, provendo o recurso, acorda-se em declarar nula a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que supra a aludida omissão de pronúncia.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 260, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Maria Mato. Relator, o Ex.º Conselhoheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.º Juiz daquele tribunal que, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, formulando as conclusões seguintes:

«1.ª A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.ª Por força da disposição do respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.ª A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.ª O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.ª O juiz *a quo* é competente.

6.ª O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, o [...] requer [...] se dignem conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

O arguido não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolacção de decisão sobre

o pedido de condenação o pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Sem vistos, vão os autos à conferência.

1 — Da análise dos autos apura-se que em 9 de Outubro de 1987, foi levantado o auto de notícia contra José Maria de Mato, residente na Rua de Ferraz dos Vales, 24, 2.º, esquerdo, Venda Nova, Amadora (2.ª Repartição), por se verificar que era proprietário do veículo ED-15-62 que utilizava combustível diferente de gasolina, não tendo pago o imposto de compensação relativo ao 4.º trimestre de 1985, constituindo tal falta infracção ao disposto nos artigos 10.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro — Regulamento do Imposto de Compensação (RIC) — punida pelo artigo 27.º do mesmo diploma com a multa de 31 500\$ e o imposto de 10 500\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJFNA e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de compensação liquidado nos autos.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea a) — v. artigos 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período anterior à entrada em vigor do CPT: o processo de transgressão foi autuado em 9 de Outubro de 1987, o imposto em causa — imposto de compensação — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que a infracção em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levanta qualquer questão.

A sua discordância constante do recurso é, quanto ao imposto de compensação liquidado no processo, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação) e que é o M.º Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.º Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, como era mister.

4 — De tudo isto resulta que o recurso merece provimento.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos à 1.ª instância para aí o processo de transgressão prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 262, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Amadeu de Oliveira Santos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra João Amadeu de Oliveira Santos, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que vi-

sara unicamente a condenação do arguido no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação ao pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 271, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Eduardo Jorge Castel Branco Souto de Moura. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Eduardo Jorge Castel Branco Souto de Moura que, em face da acusação deduzida para condenação do arguido no pagamento da multa pela imputada infracção e bem assim do imposto de juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios da omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI, e por isso deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que não se tome conhecimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Santos Serra* (relator) — *Castro Martins* — *Júlio Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 281, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Francisco Maçorano. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra António Francisco Maçorano, que, em face da acusação deduzida para condenação do arguido no pagamento da multa pela imputada infracção e bem assim do imposto de juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios da omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCL, e por isso deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão. E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

E que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Júlio Ferreira Tormen-*
ta. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.**Assunto:**

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b)], do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 282, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Adalberto Bernardes Monteiro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormen-

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, vem acusado Adalberto Bernardes Monteiro, identificado no processo, por, sendo proprietário do veículo de matrícula BM-67-57, não haver pago o imposto de compensação relativo aos 2.º trimestre de 1987 e 3.º e 4.º trimestres ainda de 1987, no total de 9000\$, com liquidação no auto, assim violando os artigos 10.º e 11.º, faltas puníveis pelo artigo 22.º todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

Por despacho, de fl. 9, o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa julgou «verificada a prescrição da infracção objecto dos presentes autos» fazendo cessar «todo o procedimento judicial» (artigo 115.º do CPCI) contra o arguido.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 10 a fl. 23, logo alegando e concluindo, em síntese, que a prescrição apenas diz respeito à multa que não ao imposto e acrescido, violando os artigos 104.º e 127.º ambos do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto opina pelo provimento do recurso.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão] e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito con-

travencional anterior se mantém em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPCIJ]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 291, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida O Calamar, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, deduziu a acusação, de fls. 43 e 43 v.º, contra a firma «O Calamar, L.^{da}», identificada no processo por, sendo tributada em contribuição industrial, grupo B, pela Repartição de Finanças do 13.º Bairro Fiscal de Lisboa, não haver entregue nos Cofres do Estado até 16 de Janeiro de 1991 o imposto do selo do recibo referido no artigo 141.º da Tabela Geral do Imposto do Selo, por ela liquidada, no montante de 52 228\$, relativamente aos anos de 1982, 1983 e 1984, conforme mapa discriminativo que faz parte integrante do auto de notícia base do processo e a que estava obrigada por força do disposto nos artigos 164.º e 168.º do Regulamento do Imposto do Selo (RIS), falta punível nos

termos do artigo 236.º do mesmo RIS, com a multa de 156 684\$, pedindo a condenação da arguida naquelas importâncias, além de juros compensatórios, de 7563\$, e custas.

Por despacho de fl. 50 o Sr. Juiz julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, acrescentando que de acordo com o artigo 115.º do CPCIJ «cessa todo o procedimento judicial», devendo os autos prosseguir para cobrança do imposto já liquidado, remetendo-se oportunamente à repartição de Finanças.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública, interpôs o recurso, de fl. 51 a fl. 53 v.º, logo alegando e concluindo, em síntese, que o processo deve prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido, embora prescrita a multa.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte parecer:

«Neste recurso a Fazenda Pública ataca a sentença da instância, por, a seu ver, nela se ter ordenado que os autos não podem prosseguir termos no tribunal para cobrança do imposto e acrescido.

Ora, o M.^{mo} Juiz não deu tal ordem, ilegal de resto; pelo contrário: ordenou o prosseguimento dos autos para cobrança do devido, assim, aliás, condenando implicitamente a arguida.

Desta feita a R. não é vencida para os efeitos do artigo 680.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC), pelo que o recurso nem devia ter sido admitido, por falta de legitimidade.

Visto o exposto e tendo em vista que o despacho que o admitiu não vincula este Supremo Tribunal Administrativo (artigo 687.º, n.º 4, do CPC), sou de parecer que se decida não tomar conhecimento do recurso.»

Correram-se os vistos.

Não está em causa a multa. O Sr. Juiz, no despacho recorrido, refere-se ao prosseguimento na repartição de Finanças, esclarecendo no despacho de sustentação que a cobrança do imposto não deve ser feita no processo de transgressão, visto que a administração fiscal já tem a liquidação do imposto no processo.

A extinção do procedimento judicial quanto à multa, não acarreta a cessação do processo de transgressão.

Isto deriva linearmente do próprio teor do artigo 104.º e ainda do artigo 115.º, alíneas a) e b), do CPCIJ e da sua necessária aproximação à lei penal (artigo 117.º do Código Penal).

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravençional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é manifesto que o Sr. Juiz devia mandar prosseguir o processo, como mandou, mas no tribunal, o que não fez.

Termos em que se acorda em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão no tribunal.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 352, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Miguel Sotero Santos. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra José Miguel Sotero Santos, que, em face da acusação deduzida para condenação do arguido no pagamento da multa pela imputada infracção, e bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI, e por isso deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

E que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas

repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Incompetência material dos tribunais tributários para cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas de cedência ou utilizações de bens do seu domínio privado. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os tribunais tributários são materialmente incompetentes para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais oriundas da cedência da utilização de bens do seu domínio privado — artigo 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.*

2 — *Não mostrando os autos inequivocamente a natureza da dívida, há que ampliar a matéria de facto para então se apurar se é possível a aplicação da orientação exposta em 1.*

Recurso n.º 17 392, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco Cabeças Monte. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

No 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa foi instaurada a presente execução contra Francisco Cabeças Monte, identificado no processo, para cobrança coerciva da importância de 2500\$ (total das certidões de relaxe, de 100\$ cada uma), entretanto falecido (ofícios de fls. 30 e 31) sem que houvesse sido promovida a habilitação dos respectivos herdeiros, dívida oriunda de ocupação de prédios rústicos do domínio da Câmara Municipal de Lisboa.

Por douta sentença de fl. 40 a fl. 45, o Sr. Juiz daquele tribunal declarou o mesmo materialmente incompetente para a execução.

Informada, a Fazenda Pública em representação da Câmara Municipal de Lisboa interpôs para este Tribunal o recurso de fl. 47 a fl. 61, logo alegando e concluindo da forma que se exporá.

Admitido o recurso, o Sr. Juiz proferiu, a fl. 68 e 68 v.º, douto despacho de sustentação; são estas as conclusões.

«1.ª No caso *sub judice* não estamos perante um contrato de arrendamento nem qualquer vínculo jurídico que configure qualquer contrato atípico.

2.ª A dívida exequenda é resultante de uma licença precária concedida pela Câmara Municipal de Lisboa no uso dos seus poderes de autoridade.

3.ª Sendo também uma verdadeira taxa, por emergir da utilização individual e voluntária, por um particular, de um bem municipal, que se encontra afecto à prossecução de interesses públicos.

4.ª Porque a dívida exequenda é uma taxa, a respectiva cobrança coerciva é de competência dos tribunais tributários, nos termos dos artigos 43.º e 233.º do Código de Processo Tributário; 62.º do Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril; 17.º da Lei n.º 1/79, e 22.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro.

5.ª Os referidos preceitos foram, assim, violados pela douda sentença recorrida.»

Juntou fotocópia de um acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993.

Admitido e sem contra-alegações, o recurso subiu depois do despacho de sustentação, de fls. 68 e 68 v.º

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto opina doutamente pela incompetência hierárquica do tribunal, por não versar exclusivamente matéria de direito. Correram-se os vistos.

Nada impede o conhecimento do recurso.

O recurso tem por objecto a questão de saber se os tribunais tributários de 1.ª instância são competentes, em razão da matéria, para cobrança coerciva das prestações pecuniárias devidas a título de utilização de bens imóveis pertencentes ao domínio privado da Câmara Municipal recorrente.

No domínio da vigência da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro (primeira Lei das Finanças Locais) e do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, que revogou aquela lei, quer a doutrina quer a jurisprudência sustentavam que a competência atribuída aos tribunais fiscais para a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais era restrita às dívidas de natureza fiscal ou parafiscal (v. por exemplo, na doutrina, Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, in *Código de Processo das Contribuições e Impostos Comentado e Anotado*, 2.ª ed., 1986, p. 408, e, na jurisprudência, o acórdão deste Tribunal de 10 de Novembro de 1982, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 257, p. 647).

Actualmente e por efeitos da mini-reforma intercalar de 1984-1985, a competência em matéria executiva dos tribunais tributários de 1.ª instância está definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril, sendo-lhes atribuída competência para conhecer, designadamente «da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei [...]».

Posteriormente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (nova Lei das Finanças Locais), no seu artigo 22.º, n.º 5, atribui aos tribunais tributários de 1.ª instância competência para «a cobrança coerciva de dívidas às autarquias locais provenientes de impostos, derramas, taxas e encargos de mais-valias [...]».

Face ao quadro legal acabado de descrever importa agora averiguar se, no caso dos autos, o tribunal tributário de 1.ª instância é competente em razão da matéria para a cobrança da quantia exequenda.

Para alicerçar o seu ponto de vista, além de doudas considerações produzidas nas suas alegações, a recorrente louva-se no doudo acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 25 de Fevereiro de 1993, que negou revista de decisão do Tribunal da Relação de Lisboa, que considerou não existir um contrato de arrendamento típico num caso em tudo semelhante dos presentes autos nem contrato atípico a que sejam aplicáveis as regras do arrendamento, tratando-se mais de acto administrativo que de contrato.

Pese embora o mérito do citado acórdão, a tese nele sufragada não pode basear a pretensão da ora recorrente de que a quantia exequenda é uma «taxa».

O conceito de taxa tem sido largamente definido pela doutrina em termos nem sempre coincidentes mas com um típico comum, o de que os bens sobre que recai tem de ter a natureza de públicos ou semi-públicos.

Assim, para o eminente mestre Prof. Doutor Teixeira Ribeiro (*Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1977, p. 267), a taxa é uma prestação pecuniária, coactiva, cujo pagamento corresponde a uma contraprestação de um serviço por parte do Estado.

Também o Dr. Brás Teixeira, in *Princípios de Direito Fiscal*, 1979, p. 44, entende que as taxas são prestações estabelecidas pela lei a favor de uma pessoa colectiva de direito público, como retribuição de serviços individualmente prestados, de utilização de bens do domínio público ou da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Também o Prof. Sousa Franco, in *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1986, p. 491, entende que a taxa é uma prestação pecuniária que pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica, constituída por uma relação concreta (que pode ser ou não um benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público, acrescentando o mesmo professor que «o critério de fixação das taxas assenta nas seguintes ideias basilares: facilitar ou dificultar o acesso aos serviços públicos, segundo um critério puramente político e proceder à justa distribuição dos encargos públicos».

A jurisprudência administrativa, igualmente com *nuances* mas uniforme nos elementos essenciais, tem na consagração de taxa o elemento de que ela pressupõe uma contraprestação por parte do ente público, constituída por uma actividade especialmente dirigida ao obrigado, ainda que essa actividade não seja por ele solicitada nem venha a traduzir-se em benefício para o mesmo (v. o acórdão deste Tribunal de 27 de Junho de 1975, tirado no pleno e publicado in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 169, pp. 1331 e seguintes).

Face a estes ensinamentos e como as autarquias podem ter rendimentos de bens do seu domínio privado, previstos nas sucessivas leis das finanças locais [v. artigos 3.º, alínea c), da Lei n.º 1/79, de 2 de Janeiro; 3.º, alínea m), do Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, e 4.º, alínea h), da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro], há que apurar inequivocamente a natureza da dívida exequenda, o que não vem feito na sentença recorrida.

Como assim, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida para ampliação da matéria de facto, nos sobreditos termos, decidindo-se em conformidade com o exposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *José Jesus Costa* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execuções fiscais. Sustação e avocação do processo de execução fiscal para apresentação ao processo de falência, do executado. A penhora de bens no processo de execução fiscal não impede a sustação e avocação do respectivo processo pelo tribunal judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Decretada a falência do executado, devem ser sustadas as execuções fiscais pendentes e avocadas pelo tribunal judicial para serem apresentadas no processo de falência.*
- 2 — *O artigo 264.º do Código de Processo Tributário (CPT) (n.ºs 1 e 2) regula de modo diferente a situação dos processos de execução fiscal perante o processo de falência do executado do que constava do artigo 1205.º, n.º 2, in fine, do Código de Processo Civil (CPC), pelo que este normativo deve considerar-se revogado por incompatibilidade das disposições (artigo 7.º, n.º 2, do Código Civil) — revogação tácita.*
- 3 — *O artigo 264.º do CPT prevalece sobre o artigo 300.º e, por isso, é de aplicar a todos os casos em que seja decretada a falência do executado, tenha ou não havido penhora no processo de execução fiscal.*

Recurso n.º 17 403, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o administrador da massa falida da Fábrica de Malhas Casper, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 16 de Setembro de 1992 foi instaurada, na Repartição de Finanças de Santo Tirso (1.^a Repartição), uma execução fiscal contra a Fábrica de Malhas Casper, L.^{da}, contribuinte fiscal n.º 501464778, com sede no lugar de Leigal, Areias, Santo Tirso, para a cobrança de 60 500\$ — sendo 60 000\$ de coima e 500\$ de custas —, resultante da decisão do Sr. Director da Alfândega do Porto, em processo de contra-ordenação aduaneira, de 6 de Maio de 1992.

Em 23 de Outubro de 1992 foram penhorados bem móveis à executada.

A executada foi declarada em falência, por sentença de 20 de Janeiro de 1993, do Tribunal de Círculo de Santo Tirso e, por isso, foi solicitado a repartição de Finanças a remessa dos processos de execução fiscal aí a correr. Esta não enviou a presente execução, por nela já ter sido efectuada a penhora (artigos 300.º do CPT e 1205.º do CPC).

O Sr. Administrador da Massa Falida da Fábrica de Malhas Casper, L.^{da}, veio recorrer da decisão do Sr. Chefe da Repartição para o Tribunal Tributário de 1.^a instância do Porto — 1.º Juízo — que, por decisão de 1 de Junho de 1993, revogou o despacho recorrido e ordenou que a execução seja sustada nos termos do artigo 264.º, n.º 1, do CPT, cumprindo-se, posteriormente, o que o mesmo artigo preceitua nos seus n.ºs 2 e 3.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) A obrigatoriedade da apensação e avocação dos processos de execuções fiscais pendentes nos termos do artigo 264.º do CPT, restringe-se aos processos onde não exista penhora feita.

b) Havendo penhora, os processos executivos não podem ser avocados no processo de falência (artigos 300.º do CPT e 1205.º, n.º 2, do CPC), pelo que devem prosseguir os seus normais termos.

c) A execução fiscal deve prosseguir na repartição de Finanças onde foi instaurado o respectivo processo.

Termos em que deve ser revogado o douto despacho em recurso e ordenado o prosseguimento dos autos na repartição de Finanças competente.

Não houve contra-alegações.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por a sentença recorrida dever ser confirmada, pois fez correcta interpretação e aplicação da lei, na linha da jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo (cf., por todos, o acórdão do pleno de 31 de Outubro de 1990, recurso n.º 5757, no *Apêndice ao Diário da República*, de 30 de Novembro de 1991, p. 175, e, ainda, o acórdão de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 453).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir:

1 — A decisão recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Por sentença de 20 de Janeiro de 1993, proferida nos autos n.º 557 da 1.^a Secção do Tribunal Judicial de Santo Tirso, foi declarada em estado de falência a executada, Fábrica de Malhas Casper, L.^{da}

b) Por dívida à Alfândega do Porto do ano de 1992, no montante de 60 500\$, foi instaurada execução fiscal contra Fábrica de Malhas Casper, L.^{da}

c) Para garantia desta dívida foi ordenada a penhora em bens da executada tendo sido, em 23 de Outubro de 1992, penhorados bens suficientes conforme auto de penhora de fl. 10.

d) Por ofício de 3 de Fevereiro de 1993 foi pedido ao chefe da repartição de Finanças a remessa deste processo executivo para ser apenso ao processo de falência.

e) Por ofício de 12 de Fevereiro de 1993 o Sr. Chefe de Repartição de Finanças oficiou da não possibilidade da remessa de processo, por já se encontrarem bens penhorados nessa execução.

f) Dá-se aqui por reproduzido o requerimento de fl. 12 (o administrador da massa falida pediu a suspensão da execução e a remessa do processo ao Tribunal Judicial de Santo Tirso).

g) Dá-se por reproduzido o teor do despacho, de fl. 20, do Sr. Chefe de Repartição de Finanças (em que indefere o pedido de remessa ou execução ao tribunal de falência).

2 — Em face do exposto, alcança-se que a questão a decidir, neste recurso, é a de saber se o processo de execução fiscal instaurado na repartição de Finanças e onde já fora efectuada a penhora de bens, deve ou não ser enviado ao tribunal judicial que declarara em falência a executada.

A decisão recorrida, o administrador da massa falida e o distinto representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal consideram que o processo de execução fiscal é avocado pelo tribunal de falência e apensado ao processo de falência.

Por sua vez o digno representante da Fazenda Pública defende que o processo de execução só é apensado ao processo de falência quando não tiver havido penhora no processo de execução fiscal.

Trata-se, em última análise, de interpretar os artigos 264.º e 300.º do CPT e o artigo 1205.º do CPC.

Lendo o artigo 264.º, n.ºs 1 e 2, do CPT, ressalta a ideia de que, declarada a falência do executado, os processos da execução fiscal serão sustados os que se encontrem pendentes e os novos, logo após a sua instauração, devendo o tribunal judicial competente proceder à sua avocação para serem apensados ao processo de falência, onde o Ministério Público reclamará o pagamento dos respectivos créditos.

Este entendimento está de acordo com a filosofia introduzida pelo Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho, no respeitante ao direito pré-falimentar no ordenamento jurídico português — processo especial de recuperação de empresa e a insolvência —, introduzindo alterações no processo de falência (CPC) e deu nova redacção aos artigos 167.º e 193.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — que foram reproduzidos nos artigos 264.º e 300.º do CPT —, com os fundamentos constantes do n.º 5 do preâmbulo do diploma:

«Também se julgou necessário alterar os artigos 167.º e 193.º do CPCI, que conferiram ao fisco, à Segurança Social e a outros credores o privilégio processual — que se julga injustificado — de executar isoladamente bens das empresas, completamente à margem do processo destinado à salvaguarda dos credores e à recuperação da própria empresa.»

Houve interesse em restringir os privilégios do fisco e da Segurança Social (cf. Prof. Doutor Antunes Varela, «A Recuperação das Empresas Economicamente Viáveis em Situação Difícil, na *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 123, p. 203 — v. nota 1), que prejudicam os demais credores (v. António Guerreiro, «Os Créditos Fiscais nos Processos de Falência, de Insolvência e de Recuperação de Empresas», in *Fisco* (Julho de 1989), n.º 10, p. 28).

Tenha-se em consideração ainda o Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 123/93, de 23 de Abril — v. artigos 29.º e 154.º —, que deu nova redacção aos artigos 264.º e 300.º do CPT e revogou os artigos 1135.º a 1325.º do CPC; cf. A. Lima Guerreiro, «Os Créditos Fiscais no Novo Código dos Processos Especiais de Recuperação e de Falência, in *Fisco* (Maio de 1993), n.º 54, p. 16; Abílio Manuel de Almeida Morgado, «Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de

Falência. Uma Apreciação do Novo Regime», na *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 370 (Abril-Junho de 1993, pp. 105 e seguintes).

De tudo isto ressalta que há um novo regime de concurso de credores, ditado pelo novo sistema de recuperação económica das empresas viáveis.

Portanto, declarada a falência do executado, devem ser sustadas as execuções fiscais, avocadas e apensadas ao processo de falência (artigo 264.º, n.ºs 1 e 2, do CPT).

3 — O digno representante da Fazenda Pública entende que a sustação, avocação e apensação dos processos de execução fiscal só tem lugar quando ainda não tenha sido efectuada a penhora como determina a última parte do n.º 2 do artigo 1205.º do CPC, uma vez que este preceito não foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 177/86, e o legislador fiscal deixou inalterado o artigo 193.º do CPCI no correspondente artigo 300.º do CPT.

Dispõe, com efeito, o artigo 1205.º, n.º 2, do CPC:

«O tribunal de falência deve requisitar ao tribunal ou entidade competente a remessa dos processos onde tiver sido feito o arresto, penhora, apreensão ou detenção e a entrega dos respectivos bens ao administrador, salvo quando os bens tenham sido penhorados pelas execuções fiscais ou pela Companhia Geral do Crédito Predial.» (O itálico é nosso.)

A parte sublinhada do normativo transcrito está em oposição total com o disposto no artigo 264.º, n.ºs 1 e 2, do CPT, que determina que são sustados os processos de execução fiscal pendentes e os novos após a instauração quando o executado for declarado em falência, devendo o tribunal judicial avocar os processos para serem apensados ao processo de falência.

O n.º 2 do artigo 1205.º, na parte sublinhada, dispõe que não são de requisitar os processos de execução fiscal onde tenham sido penhorados bens.

Ora, este comando legal constava dos artigos 167.º, § 2, e 193.º, § único, do CPCI, o qual não foi mantido na redacção dos artigos 167.º e 193.º, com redacção do Decreto-Lei n.º 177/86, nem, depois, nos artigos 264.º e 300.º do CPT, que lhe correspondem (nem na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 132/93).

Daqui resulta que se verificou uma revogação tácita ou indirecta por incompatibilidade (artigo 7.º, n.º 2, do Código Civil) entre a parte final do n.º 2 do artigo 1205.º do CPC e o artigo 264.º, n.ºs 1 e 2, do CPT, por ser impossível, logicamente, manter a validade simultânea dos dois preceitos e, por outro lado, houve intenção do legislador em vazar em novos moldes a relação entre os processos de execução fiscal e os processos, de falência, a partir da publicação do Decreto-Lei n.º 177/86 (v., neste sentido, o acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 6 de Junho de 1989, no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 388, p. 402, e deste Supremo Tribunal Administrativo de 24 de Abril de 1991, recurso n.º 13 037; de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 453, ambos no *Apêndice ao Diário da República*, de 30 de Abril de 1993, pp. 409 e 729, respectivamente; de 6 de Maio de 1992, recurso n.º 13 839; de 14 de Outubro de 1992, recurso n.º 14 451; v., ainda, Alfredo de Sousa e José da Silva Paixão, *Código de Processo Tributário Anotado*, Coimbra, Almedina, 1991, p. 572, nota 10).

4 — O artigo 300.º do CPT não contraria esta doutrina. Com efeito, aproximando este normativo do artigo 264.º, apura-se o seguinte: se

for declarada a falência do executado, não podem penhorar-se bens no processo de execução fiscal (artigo 300.º, n.º 2) ou em qualquer tribunal.

Se no processo de execução fiscal forem penhorados bens antes ou depois do executado ter sido declarado em falência, isso não impede que tais processos sejam sustados, avocados pelo tribunal judicial para serem apensados ao processo de falência (artigos 264.º e 300.º, n.º 1, o mesmo sucedendo com qualquer tribunal).

Em suma: penhorados bens no processo de execução fiscal pelas repartições de Finanças, não poderão os mesmos ser apreendidos, penhorados ou requisitados por qualquer tribunal, salvo o tribunal judicial onde correr o processo de falência do executado e, declarada a falência do executado, não poderão as repartições de Finanças, no processo de execução fiscal, proceder a penhora de bens.

5 — Deste modo, as conclusões alinhadas pelo digno representante da Fazenda Pública não tem êxito, o que tem como efeito a manutenção da decisão recorrida, pois o processo de execução fiscal tem de ser sustado e remetido ao tribunal de falência onde corre o processo de falência.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a decisão recorrida.

Não são devidas custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio António Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 509, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Luís Filipe dos Santos Silva. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nestes autos de transgressão contra Luís Filipe dos Santos Silva, vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fls. 9 e 10, que declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, consequentemente determinando a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser processado como contra-ordenação fiscal.

Fundamentou-se a decisão em que, instaurado o processo de transgressão já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), por infracção praticada antes da sua entrada em vigor, e passando tais infracções a revestir a natureza de contra-ordenações — artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 —, o meio próprio para a sua instauração e instrução é o processo de contra-ordenação fiscal, da competência da Repartição de Finanças da área onde tiver sido cometida a contra-ordenação, revogado que está o Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, nada obstando o artigo 5.º, n.º 2, daquele primeiro diploma,

pois, de contrário, ficariam prejudicadas as garantias constitucionais atribuídas ao direito penal, ora transportadas para o direito das contra-ordenações, mercê da substituição da anterior categoria penal para extrapenal, nomeadamente as decorrentes dos princípios da aplicação da lei mais favorável e da legalidade, constituindo princípio legal a aplicação imediata das leis processuais, consagrado em todos os códigos — CPT incluído — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor;

2.ª Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integralidade, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA);

3.ª A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas anteriormente àquele, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e os artigos 2.º, n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e ainda o artigo 3.º do CPT;

4.ª O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, sendo, até, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para servir esse fim;

5.ª O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal;

6.ª Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é do conhecimento oficioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para arrecadação do imposto devido.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da prescrição do procedimento judicial, nos termos das disposições combinadas dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição; 4.º do Código Penal; 115.º do CPCI; 27.º, n.º 1, alínea b), e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, como é jurisprudência uniforme deste Tribunal, com fundamento no princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Assim, quanto à prescrição do procedimento:

A aplicação daquele princípio, em matéria contra-ordenacional, constitui hoje jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal — cf. ainda o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1993, in *Diário da República*, 2.ª série, de 12 de Setembro de 1992 —, para cujos fundamentos, *brevitatis causa*, se remete.

Pois, em síntese, estão ainda em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeitos idênticos às penas criminais de tal natureza, podendo constituir também restrição assinalável, pelo seu montante, aos direitos e garantias individuais constitucionalmente previstos.

E, bem assim, ser de aplicar, quer o artigo 120.º, n.º 3, quer o artigo 119.º do Código Penal, não se mostrando, todavia, concretizada nos autos qualquer causa suspensiva do prazo prescricional do procedimento.

Ora, vêm imputadas ao arguido as infracções previstas e punidas nos artigos 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação, porquanto, proprietário do veículo automóvel, de matrícula IZ-71-99, que utiliza combustível normal ou de substituição definidos no Decreto-Lei n.º 33 440, de 24 de Novembro de 1942, não sujeito ao imposto que onera a gasolina, não pagou o imposto de compensação devido pelo mesmo veículo, em relação aos 2.º e 3.º trimestres de 1989, no total de 21 000\$, não beneficiando de qualquer isenção.

Infracção a que corresponde a do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o RJIFNA — Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras.

Pelo que, atenta esta, o prazo prescricional é de um ano — artigos 27.º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, e 4.º, n.º 2, do mencionado RJIFNA.

Mas, assim sendo, está prescrito o procedimento nos termos daquela alínea b), uma vez que o próprio auto de notícia só foi levantado em 19 de Janeiro de 1992.

Nos autos, todavia, está também em causa o imposto de compensação referido.

Ora, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, tal como nos do artigo 182.º deste, «nunca há a possibilidade de o processo de contra-ordenação servir também para a liquidação de impostos, apenas ou cumulativamente com a aplicação de sanções», «culminando, aliás, a tendência legislativa que já se vinha desenvolvendo».

Cf. *Código de Processo Tributário Anotado*, de Alfredo de Sousa e J. Paixão, p. 350, nota 2.

Pelo que, tendo os presentes autos sido instaurados em 18 de Janeiro de 1992, e, em consequência, já posteriormente à entrada em vigor daquele código — cf. artigo 2.º do mesmo decreto-lei —, só a respectiva subsistência, como processo de transgressão, implicará a legalidade da exigência, nele, do imposto; caso contrário, ele teria de ser liquidado fora do processo.

Ora, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, sob a epígrafe «início da eficácia temporal» respectiva, as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do mesmo — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. parecer da Procuradoria-Geral da República, n.º 265/78, in *Diário da República*, 2.ª série, de 30 de Maio de 1979), já que foi publicado em suplemento ao mesmo jornal oficial e apenas distribuído em 30 de Janeiro seguinte.

Dispondo o seu artigo 5.º, n.º 2, manterem-se «em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma».

Resulta, assim, logo literalmente, de tais dispositivos legais, a legalidade da instauração de processos de transgressão regulados no CPCI, posteriormente à entrada em vigor do RJIFNA, isto com relação a factos praticados anteriormente a esta.

Aquele artigo 2.º é bem explícito a tal propósito, ao fazer referência expressa às normas «de natureza processual».

Quer dizer: o processo de contra-ordenação fiscal — cf. artigo 52.º do RJIFNA — só se aplica a factos praticados — que não apenas perseguidos, denunciados ou participados —, após o seu início de vigência, mantendo-se em vigor — dito artigo 5.º — as normas de direito contravencional anterior com relação às transgressões cometidas anteriormente.

Nem aqui se faz qualquer ressalva para aplicação exclusiva aos processos então pendentes — o que, aliás, contrariaria o disposto no artigo 2.º: todos os processos, pois, pendentes ou não — sejam instaurados ou não —, à data da entrada em vigor do RJIFNA. O que importa, assim, para o efeito, não é a data da instauração do processo mas a da prática do facto: «factos praticados» e «transgressões praticadas» referem os ditos normativos.

Não se consagrou, pois, solução paralela à do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro, que aprovou o novo Código de Processo Penal, prevendo a respectiva aplicação aos processos instaurados a partir do início da sua vigência, «independentemente do momento em que a infracção tiver sido cometida».

Aqui, afastou-se expressamente o momento da prática da infracção, privilegiando-se o da instauração do processo; ao contrário, pois, da solução consagrada no Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Nem se estranhe a aplicação de uma coima em processo de transgressão e não de contra-ordenação — cf. o artigo 3.º, n.º 1, do mesmo diploma. É que, sendo tal comumente admitido para os processos de transgressão já então pendentes, não se vê porque tal não deva conceder em relação aos instaurados posteriormente, pois se trata, sempre, de idêntico processo de transgressão. É igual a natureza deste, instaurado antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

E diga-se, ainda, que, tratando-se ora unicamente do imposto, não está em causa a aplicação do regime substantivo mais favorável, nos preditos termos quanto à infracção propriamente dita — cf. artigo 29.º, n.º 4, da Constituição.

E um outro ponto há também que considerar.

É que, como se referiu, o presente processo de transgressão foi já instaurado após a entrada em vigor do CPT.

Este aplica-se aos processos dos processos pendentes — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, que o aprovou, sendo a lei processual nova de aplicação imediata — seu artigo 3.º

Mas tal não prejudica o exposto, pois, nos termos do artigo 11.º do mesmo decreto-lei, revogado o CPCI, bem como toda a legislação contrária ao dito CPT, ficam salvas as excepções previstas no referido Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O que significa continuar este em vigor, com as consequências inerentes.

É, pois, de concluir que, nos termos dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e 11.º *in fine* do Decreto-Lei n.º 154/91, que, respectivamente, aprovaram o RJIFNA e o CPT, devem ainda ser instaurados, depois destes, processos de transgressão regulados no CPCI, relativamente a factos ocorridos anteriormente à vigência do RJIFNA — 4 de Fevereiro de 1990.

Pelo que foi legal a instauração do presente processo a, transgressão que, assim, deverá prosseguir para arrecadação do imposto, prescrito

que se mostra, nos preditos termos, o respectivo procedimento, com relação à dita infracção.

Termos em que se acorda em:

a) Julgar extinto o procedimento, por prescrição.

b) Conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o presente processo de transgressão seguir seus legais termos para arrecadação do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 511, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Paulo Batista, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nestes autos de transgressão contra Paulo Batista, L.^{da}, vem o presente recurso jurisdicional interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fls. 15 e 16, que declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, consequentemente determinando a baixa do processo à repartição de Finanças competente para aí ser processado como contra-ordenação fiscal.

Fundamentou-se a decisão em que, instaurado o processo de transgressão já na vigência do Código de Processo Tributário (CPT), por infracção praticada antes da sua entrada em vigor, e pagando tais infracções a revestir a natureza de contra-ordenações — artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 —, o meio próprio para a sua instauração e instrução é o processo de contra-ordenação fiscal, da competência da repartição de Finanças da área onde tiver sido cometida a contra-ordenação, revogado que está o Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, nada obstando o artigo 5.º, n.º 2, daquele primeiro diploma, pois, de contrário, ficariam prejudicadas as garantias constitucionais atribuídas do direito penal, ora transportadas para o direito das contra-ordenações, mercê da substituição da anterior categoria penal para extrapenal, nomeadamente as decorrentes dos princípios da aplicação da lei mais favorável e da legalidade, constituindo princípio legal a aplicação imediata das leis processuais, consagrado em todos os códigos — CPT incluído — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

1.^a Do artigo 2.º e n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artigo 11.º do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos praticados depois da sua entrada em vigor;

2.^a Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na sua integralidade, o direito contravencional anterior ao início da

sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA).

3.^a A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT às transgressões cometidas anteriormente àquele, independentemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90 e os artigos 2.º n.º 1, 11.º, parte final, do Decreto-Lei n.º 154/91 e ainda o artigo 3.º do CPT.

4.^a O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, sendo até, alguns casos, o único meio legalmente previsto para servir esse fim.

5.^a O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustrando os seus legítimos interesses nem os da própria administração fiscal.

6.^a Mostra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente, das coimas, prescrição essa que é do conhecimento officioso.

Face ao exposto, deve o despacho recorrido ser revogado e substituído por outro, mandando seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para arrecadação do imposto devido.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da prescrição do procedimento judicial, nos termos das disposições combinadas dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição; 4.º do Código Penal; 115.º do CPCI; 27.º n.º 1, alínea b), e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, e 4.º, n.º 2, do RJIFNA, como é jurisprudência uniforme deste Tribunal, com fundamento no princípio da aplicação retroactiva da lei sancionatória mais favorável.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Assim, quanto à prescrição do procedimento.

A aplicação daquele princípio, em matéria contra-ordenacional, constitui hoje jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal — cf. ainda o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, in *Diário da República*, 2.^a série, de 12 de Setembro de 1992 —, para cujos fundamentos, *brevitatis causa*, se remete.

Pois, em síntese, estão ainda em causa medidas coactivas de carácter patrimonial, com efeitos idênticos às penas criminais de tal natureza, podendo constituir restrição assinalável, pelo seu montante, aos direitos e garantias individuais constitucionalmente previstos.

E, bem assim, ser de aplicar, quer o artigo 1204.º, n.º 3, que o artigo 119.º do Código Penal, não se mostrando, todavia, concretizada nos autos qualquer causa suspensiva do prazo prescricional do procedimento.

Ora, vem imputada à arguida a infracção prevista e punida pelos artigos 88.º, 96.º, 102.º e 107.º do Código do Imposto Complementar, porquanto, exercendo, em 1987, a actividade de «confeção de têxteis de uso doméstico, CAE 321220», pela qual se encontrava colectada em contribuição industrial, grupo A, com a matéria colectável apurada, naquele ano, neste tributo, de 460 933\$, não apresentou, não obstante, a declaração modelo 6, a que se refere o artigo 88.º do mesmo código, pelo que igualmente não fez entrega, nos Cofres do Estado, do imposto de 23 785\$, pelo que são devidos juros compensatórios de 15 610\$.

Infracção a que corresponde a dos artigos 32.º, n.ºs 1, 2, e 5.º do RJIFNA, punível em coima de 4 a 500 contos.

Pelo que, atenta esta, o prazo prescricional é de dois anos — artigos 27.º, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e 4.º, n.º 2, do dito RJIFNA.

Mas, assim sendo, está prescrito o procedimento, nos termos daquela alínea a), uma vez que, devendo a declaração ser entregue até 31 de Dezembro de 1988, o próprio auto de notícia só foi levantado em 25 de Setembro de 1991.

Nos autos, todavia, está também em causa o imposto complementar e juros referidos.

Ora, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, tal como nos do artigo 182.º deste «nunca há a possibilidade de o processo de contra-ordenação servir também para a liquidação de impostos, apenas ou cumulativamente com a aplicação de sanções», «culminando, aliás, a tendência legislativa que já se vinha desenvolvendo».

Cf. *Código de Processo Tributário Anotado*, Alfredo de Sousa e J. Paixão, p. 350, nota 2.

Pelo que, tendo os presentes autos sido instaurados em 26 de Setembro de 1991 e, em consequência, já posteriormente à entrada em vigor daquele código — cf. artigo 2.º do mesmo decreto-lei —, só a respectiva subsistência, como processo de transgressão, implicará a legalidade da exigência nele, do imposto, caso contrário, ele teria de ser liquidado fora do processo.

Ora, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, sob a epígrafe «início da eficácia temporal» respectiva, as normas, ainda que de natureza processual, do RJIFNA, só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do mesmo — 4 de Fevereiro (cf. Parecer da Procuradoria-Geral da República, n.º 265/78, in *Diário da República*, 2.ª série, de 30 de Maio de 1979), já que foi publicado em suplemento ao mesmo jornal oficial e apenas distribuído em 30 de Janeiro seguinte.

Dispondo o seu artigo 5.º, n.º 2, manterem-se «em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma».

Resulta, assim, logo literalmente, de tais dispositivos legais, a legalidade da instauração de processos de transgressão regulados no CPCI, posteriormente à entrada em vigor do RJIFNA, isto em relação a factos praticados anteriormente a esta.

Aquele artigo 2.º é bem explícito a tal propósito, ao fazer referência expressa às normas «de natureza processual».

Quer dizer: o processo de contra-ordenação fiscal — cf. artigo 5.º, n.º 2, do RJIFNA — só se aplica a factos praticados — que não apenas perseguidos, denunciados ou participados —, após o seu início de vigência, mantendo-se em vigor — dito artigo 5.º — as normas de direito contravencional anterior com relação às transgressões cometidas anteriormente.

Nem aqui se faz qualquer ressalva para aplicação exclusiva aos processos então pendentes — o que, aliás, contrariaria o disposto no artigo 2.º: todos os processos, pois, pendentes ou não —, à data da entrada em vigor do RJIFNA. O que importa, assim, para o efeito, não é a data da instauração do processo mas a da prática do facto,

«factos praticados» e «transgressões praticadas» referem os ditos normativos.

Não se consagrou, pois, solução paralela à do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro, que aprovou o novo Código de Processo Penal, prevendo a respectiva aplicação aos processos instaurados a partir do início da sua vigência, «independentemente do momento em que a infracção tiver sido cometida».

Aqui, afastou-se expressamente o momento da prática da infracção, privilegiando-se o da instauração do processo; ao contrário, pois, da solução consagrada no Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Nem se estranhe a aplicação de uma coima em processo de transgressão e não de contra-ordenação — cf. o artigo 3.º, n.º 1, do mesmo diploma. É que, sendo tal comumente admitido para os processos de transgressão já então pendentes, não se vê porque tal não deva conceder em relação aos instaurados posteriormente, pois se trata, sempre, de idêntico processo de transgressão. É igual a natureza deste, instaurado antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA.

E diga-se, ainda, que, tratando-se ora unicamente do imposto, não está em causa a aplicação do regime substantivo mais favorável nos preditos termos quanto à infracção propriamente dita — cf. artigo 29.º, n.º 4, da Constituição.

E um outro ponto há também que considerar.

É que, como se referiu, o presente processo de transgressão foi já instaurado após a entrada em vigor do CPT.

Este aplica-se aos processos pendentes — artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, que o aprovou, sendo a lei processual nova de aplicação imediata — seu artigo 3.º

Mas tal não prejudica o exposto, pois, nos termos do artigo 11.º do mesmo decreto-lei, revogado o CPCI, bem como toda a legislação contrária ao dito CPT, ficam salvas as excepções previstas no referido Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O que significa continuar este em vigor, com as consequências inerentes.

É, pois, de concluir que, nos termos dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º *in fine* do Decreto-Lei n.º 154/91, que, respectivamente, aprovaram o RJIFNA e o CPT, devem ainda ser instaurados, depois destes, processos de transgressão regulados no CPCI, relativamente a factos ocorridos anteriormente à vigência do RJIFNA — 4 de Fevereiro de 1990.

Pelo que foi legal a instauração do presente processo de transgressão, que, assim, deverá prosseguir para arrecadação do imposto, prescrito que se mostra, nos preditos termos, o respectivo procedimento, em relação à dita infracção.

Termos em que se acorda em:

a) Julgar extinto o procedimento, por prescrição.

b) Conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, devendo o presente processo de transgressão seguir seus legais termos para arrecadação do imposto.

Sem custas.

lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 9 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de impugnação. Sentença. Nulidade de sentença. Código de Processo Tributário (CPT).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Constitui nulidade de sentença, prevista no artigo 144.º do CPT, a falta de especificação dos fundamentos de facto que constituem suporte da decisão.*
- 2 — *Está ferida de uma tal nulidade uma sentença em que se afirme que a impugnação esteve parada por mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte, se não se refere quando começou e quando terminou tal período e a respectiva causa.*

Recurso n.º 17 547, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida RTC — Rádio Televisão Comercial, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública interpôs o presente recurso da sentença, de fls. 201 e seguintes, do Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância, que julgou extinta, por prescrição, a obrigação tributária a que se refere a liquidação adicional de contribuição industrial feita pela Repartição de Finanças do 5.º Bairro Fiscal de Lisboa, no montante de 110 548 437\$, relativa ao exercício de 1971 e ao contribuinte Movierecord Portuguesa — Sociedade para a Exploração de Meios Publicitários, S. A. R. L., com sede na Avenida Fontes Pereira de Melo, 17, 2.º e 3.º, Lisboa.

A sentença considerou que o processo de impugnação esteve parado durante mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte, que, além disso, a soma do tempo decorrido após esse período com o tempo que decorreu até à autuação atinge mais de 20 anos e que, aliás, bastariam apenas 10 anos, de harmonia com o disposto no artigo 34.º do Código de Processo Tributário (daqui em diante CPT), aplicável ao caso *sub judice* por força do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o referido código.

Alega a recorrente, em síntese, que o Sr. Juiz não podia pronunciar-se sobre a prescrição da obrigação tributária, sendo certo que a impugnação tem por finalidade apreciar a validade formal e substancial do acto tributário, pelo que foram violados os artigos 120.º e 143.º do CPT, que, admitindo-se que assim não é, a sentença é nula, por nela faltar em absoluto a especificação dos fundamentos de facto que conduziram à declaração da prescrição, pelo que foi violado o artigo 142.º, n.º 2, do CPT, o que gera a nulidade da sentença, nos termos do artigo 144.º do mesmo código, e ainda que, admitindo-se que a sentença não enferma do aludido vício, ao caso é inaplicável o artigo 34.º do CPT, sendo certo que o artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 154/91 apenas é aplicável às normas de carácter processual, sendo

que a norma de direito transitória aplicável é o artigo 297.º do Código Civil (daqui em diante, abreviadamente, CC).

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal Administrativo, onde o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu o douto parecer de que o recurso merece provimento, visto que, havendo uma sucessão de normas sobre prazos de prescrição e tendo em conta que o facto tributário ocorreu em 31 de Dezembro de 1971 e que o processo esteve parado, sem culpa do contribuinte, entre a data da autuação (3 de Maio de 1977) e 27 de Fevereiro de 1981 — cf. fl. 25 —, pelo que a prescrição ocorria em 1 de Janeiro de 1994, segundo o artigo 27.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (daqui em diante CPCI), ou em 1 de Julho de 2001, segundo o artigo 34.º do CPT, a prescrição só ocorreria no dia 1 de Janeiro de 1994, por aplicação da norma de direito transitório aplicável, ou seja, o artigo 297.º do CC.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Como decorre do exposto, as questões a decidir são as seguintes:

Saber se o Sr. Juiz podia declarar *ex officio* a prescrição da obrigação tributária;

Saber se a sentença é nula por falta absoluta de especificação dos seus fundamentos de facto;

Saber se ao caso vertente é aplicável directamente o artigo 34.º do CPT, como decidiu a sentença, ou o artigo 197.º do CC.

Não obstante a recorrente haver requerido que o conhecimento destas questões se fizesse pela ordem enunciada, a verdade é que a 2.ª das aludidas questões logra prioridade, pelo que é dela que vai conhecer-se em primeiro lugar, conhecendo-se das outras pela ordem aludida, se não for procedente a questão da nulidade.

III — Ora, é de dizer desde já que a recorrente tem razão quanto à invocada nulidade de sentença.

Na verdade, quanto a factos, a sentença refere que «a presente impugnação esteve parada durante mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte». Mas não se diz qual o período em que a impugnação esteve parada nem qual o motivo dessa paragem.

É certo que na sentença se afirma a seguir que «além disso, a soma do tempo decorrido após esse período com o tempo que decorreu até à autuação atinge mais de 20 anos». Ora, sabendo-se que a impugnação foi deduzida em 3 de Maio de 1977 — cf. carimbo de fl. 3 —, facto de natureza processual que este Supremo Tribunal Administrativo podia tomar em consideração, como tem sido jurisprudência corrente, e considerando-se que a impugnação esteve parada desde a autuação até 27 de Fevereiro de 1981, como refere o Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto — cf. fl. 25 —, poderia dizer-se ter este Supremo Tribunal Administrativo todos os factos para proceder à contagem do prazo de prescrição, segundo as normas que tivesse por aplicáveis.

Contudo, afigura-se que tal não é possível. É que, se é certo que a impugnação foi instaurada em 3 de Maio de 1977 e que só em 27 de Fevereiro de 1981 foi prestado ao processo a informação de que fora arquivado em pasta própria o duplicado legal a que se refere o § 2.º do artigo 90.º do CPCI — cf. fl. 25 —, fica-se sem saber a que período de paragem da impugnação sem culpa do impugnante é que a sentença quer reportar-se. O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto alega que se trata do período decorrido entre 3 de Maio de 1977

— data que afirma ser a da autuação, o que não é exacto, pois que a autuação só teve lugar em 9 de Abril de 1981, cf. fl. 2 — e 27 de Fevereiro de 1981, referida na informação de fl. 25. Mas não é seguro que a sentença se queira referir a esse período.

Para além disto, a verdade é que da sentença não constam factos que permitam concluir que a culpa da paragem do processo não foi do contribuinte.

Sendo assim, deve concluir-se que a sentença não especificou os fundamentos de facto que justifiquem a decisão, pelo que cometeu a nulidade prevista no n.º 1 do artigo 144.º do CPT.

Termo em que se acorda em conceder provimento ao recurso e se anula a sentença recorrida, a qual deve ser substituída por outra que especifique os factos que constituam fundamento da decisão.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 9 de Dezembro de 1993. — *José Jesus Costa* (relator) — *Santos Serra* — *Júlio Tormenta*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Artigos 138.º e 51.º do Código da Contribuição Industrial (CCI). Processo gracioso. Recurso hierárquico. Acto destacável. Recurso contencioso. Liquidação. Discricionariedade técnica. Margem de livre apreciação. Conceito indeterminado.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As decisões da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), a que se refere o artigo 51.º-A do CCI, só estando em causa a chamada discricionariedade técnica da Administração, em divergência com o critério do contribuinte, constituindo então actos destacáveis ou prejudiciais, é que são susceptíveis de recurso hierárquico — necessário como inequivocamente resulta do seu artigo 198.º —, para o Ministro das Finanças, com posterior recurso contencioso da decisão deste, para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo — artigo 32.º, alínea c), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).*
- 2 — *A realidade dos pressupostos de facto e de direito a que se refere o artigo 51.º-A, não estando em causa aquela discricionariedade técnica mas, antes, meros conceitos indeterminados, ainda que necessitados de preenchimento através de juízos de probabilidade, avaliação ou estimativa, não integra o conteúdo do acto destacável previsto naquele artigo 138.º, mas, antes, o da liquidação — strictu sensu —, pelo que só em impugnação judicial desta*

pode ser apreciada, salvo apenas o caso da sua inexistência, nos termos do artigo 136.º, n.ºs 1 e 2, do CCI.

Recurso n.º 5593, em que são recorrente Claus Hollmann & Companhia e recorrido o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF). Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso, interposto por Claus Hollmann e Companhia, L.ª, com sede em Albufeira, do despacho do SEAF — fl. 73 —, de 16 de Dezembro de 1987, que julgou improcedente o recurso hierárquico que para ele interpusera da decisão do chefe da Repartição de Finanças daquele concelho, que «lhe fixou matéria colectável em contribuição industrial do ano de 1982, no montante de 7 125 314\$, no uso de poder discricionário.

Fundamentou o recurso em vício de forma: não conhecimento de todo o objecto do recurso hierárquico e falta de fundamentação, já que «não especificou quais os termos das condições normais que deveriam considerar como contrapostas às condições efectivas e qualificadas como diferentes — artigo 51.º-A do CCI e artigos 659.º e 660.º do Código de Processo Civil (CPC)», e violação de lei substantiva «porquanto, na parte em que sancionou a decisão dos serviços de correcção da matéria colectável, considerou, ilegalmente, não terem sido cometidos vícios de forma nesse mesmo despacho, nem violado o artigo 51.º-A».

Na sua resposta, a autoridade recorrida sustenta a inexistência de tais vícios, concluindo:

«a) Verificam-se os requisitos estatuídos pelo artigo 51.º-A do CCI, pelo que foi legal fazerem-se as correcções ao lucro tributável da recorrente.

b) O despacho recorrido foi devidamente fundamentado.

c) Não se verificam os vícios de forma e de violação da lei substantiva invocados pela recorrente.»

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª O despacho de S. Ex.ª o SEAF deve ser anulado por vícios de forma, porquanto não conheceu de todo o objecto do recurso hierárquico; e, na parte em que conheceu, não foi fundamentado, porquanto não especificou quais os termos das condições normais que se deveriam considerar como contrapostas às condições efectivas e qualificadas como diferentes — artigo 51.º-A do CCI e artigos 659.º e 660.º do CPC.

2.ª Deve o mesmo despacho ser anulado por ilegalidade substantiva, porquanto, na parte em que sancionou a decisão dos serviços de correcção da matéria colectável, considerou, ilegalmente, não terem sido cometidos vícios de forma nesse mesmo despacho, nem violado o artigo 51.º-A.

3.ª Deve, em contrário do sancionado pelo despacho ora recorrido, considerar-se que a decisão de correcção da matéria colectável é formalmente viciosa, porquanto não invocou nem especificou as condições normais em que decorreria a actividade da contribuinte se contratasse com terceiros em circunstâncias idênticas de ambientes, objectivos e condicionalismos, gestionários. E considerar-se também como substantivamente ilegal, porquanto, dadas as circunstâncias em que a contribuinte actuou como empresa e em termos de gestão normal

se negociasse com terceiro, não poderia estabelecer preços diferentes dos que efectivamente praticou — violação, pois, do artigo 51.º-A e dos referidos artigos do CPC pelos serviços tributários.»

E a autoridade recorrida:

«1) O despacho recorrido foi proferido sobre informação que do mesmo faz parte integrante.

2) A informação sobre a qual foi proferido o despacho recorrido analisa minuciosamente as condições em que decorria a actividade da recorrente na contratação com a sua associada, comparativamente às circunstâncias e valores correntes do mercado.

3) Da análise comparativa das condições de contratação entre a associada da recorrida e as condições correntes do mercado, decorre claramente uma situação de condições mais favoráveis entre a recorrente e a sua associada.

4) O despacho recorrido deu inteiro cumprimento ao artigo 51.º-A do CCI e artigos 659.º e 660.º do CPC.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Considerando que o presente recurso contencioso versa sobre a legalidade formal e substancial do acto de correcção do lucro tributável ao abrigo do artigo 51.º-A do CCI; visto o teor do artigo 11.º da petição inicial, onde a recorrente afirma dever ficar sem efeito o recurso, no caso de a matéria ser julgada no processo de impugnação, contemporaneamente interposto; tendo em conta que, nesse processo de impugnação, o M.^{mo} Juiz já decidiu, por sentença transitiva em julgado (fl. 204), sobre a verificação, no caso, dos requisitos definidos no artigo 51.º-A referido — sou de parecer que se decida não tomar conhecimento do recurso, interposto cautelarmente.»

Ouvida sobre o exposto, a recorrente nada veio dizer.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Como se mostra dos autos, Claus Hollmann e Companhia, L.^{da}, interpôs o presente recurso contencioso do aludido despacho do SEAF, com fundamento em vícios de forma e violação de lei, tudo nos termos acima referidos.

Bem assim fez instaurar, no Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Faro, impugnação judicial da liquidação da sua contribuição industrial, relativa ao ano de 1982, no montante de 5 742 296\$, fundamentando-a nos mesmos vícios do aludido recurso e, bem assim, na própria inexistência dos factos tributários.

E porque a apreciação desta última questão precede logicamente a da referida fixação, que, assim, resultaria inviabilizada, uma vez apurada e assente aquela, foi suspensa a instância até decisão, com transito em julgado, da dita impugnação judicial.

Trânsito que ocorreu em 8 de Janeiro de 1993 — fl. 204.

Naquela impugnação, todavia, não se conheceu — cf. fls. 208 e seguintes — dos vícios do ora recorrido «acto de correcção da matéria colectável, para cuja sindicância se entendeu ser o tribunal tributário de 1.^a instância incompetente, e que, na respectiva sentença, foram tidos como «vícios de forma que terão ocorrido no âmbito do processo de recurso hierárquico, bem como nos preliminares deste (cumprimento do disposto no artigo 138.º do CCI) — artigo 6.º da petição inicial».

O conhecimento por este Supremo Tribunal Administrativo depende, todavia, do conteúdo do acto recorrido, como se verá.

Ora, em sede factual, vê-se dos autos, que:

1) Por escritura pública de 15 de Janeiro de 1973, lavrada no 5.º Cartório Notarial de Lisboa, foi constituída, entre Claus Heinrich Hullmann e Wolfgang Martin Schefelich, uma sociedade comercial em nome colectivo, que adoptou a firma «Claus Hollmann & Companhia», a qual tinha por objecto social a construção, instalação e exploração de um complexo hoteleiro no concelho de Albufeira.

2) Por escritura pública de 6 de Junho de 1973, exarada no mesmo cartório notarial, foi constituída a sociedade «Branel — Sociedade Portuguesa de Investimentos Imobiliários e Industriais, S. A. R. L.».

3) Por escritura pública de 30 de Dezembro de 1983, Claus Hollmann e Companhia e Claus Heinrich Hollmann, na qualidade de único accionista da sociedade referida em 2), transformaram-na em sociedade por quotas de responsabilidade limitada, passando a designar-se por «Branel — Sociedade Portuguesa de Investimentos Imobiliários e Industriais, L.^{da}», tendo por objecto a compra de terrenos, sua urbanização e venda, a construção civil e o exercício da exploração da indústria agro-pecuária, sendo a gerência exercida pelo sócio Claus Heinrich Hollmann.

4) Por escritura de 10 de Outubro de 1978, ainda do referido 5.º Cartório, foi constituída uma sociedade comercial por quotas entre os ditos Claus e Martin, que adoptou a firma Sociedade Agro-Pecuária da Quinta do Mineiro, L.^{da}, com o objecto social da exploração agro-pecuária e dos seus produtos, podendo dedicar-se a qualquer outra actividade que os sócios decidam explorar e para que obtenha a respectiva autorização, sendo a gerência exercida pelo sócio Claus.

5) As sociedades antes referidas nos pontos 3) e 4) e a ora recorrente funcionam em grupo, pois, embora com objectivos diferentes, eram orientadas para a realização do seu fim comum — a exploração hoteleira.

6) Através do protocolo, de 31 de Março de 1980, a fl. 19, e que aqui se tem por reproduzido, Claus Hollmann e Companhia, comprometeu-se a executar todas as infra-estruturas de saneamento básico, nos blocos 3, 4 e 5 da urbanização de Vale do Carro de Baixo, pertença de Claus Heinrich Hollmann, bem como efectuar a construção e equipamento das moradias inclusas aos seguintes blocos 3, quatro moradias; 4, idem, e 5, treze moradias, pelo preço de 44 524 697\$.

7) Por contratos de 31 de Dezembro de 1984, 31 de Dezembro de 1981, 31 de Dezembro de 1982 e 31 de Dezembro de 1983, Claus Heinrich Hollmann autorizou Claus Hollmann e Companhia, L.^{da}, a fazer a exploração, por um ano, de alguma das moradias referidas no ponto 6).

8) Em 1982, a recorrente cedeu ao seu encarregado geral de obras, José Ferreira da Luz, a 180\$ o metro quadrado, um lote de terreno com cerca de 400 m², sito no Aldeamento de Roja Fé, para edificação de uma moradia própria.

9) E em 1982 cedeu ao seu director-geral, Fernando Amaral Soares, por idêntico preço, idêntico lote, com o mesmo fim.

10) E, ainda naquele ano, ao seu chefe de contabilidade Amaro Neves, nos mesmos termos.

11) Os terrenos referidos, nos pontos 8), 9) e 10) foram cedidos pelo preço que haviam custado à recorrente.

12) O que se deveu à pretensão de assegurar a permanência de tais empregados no seio da empresa, ora recorrente, e a compensá-los pelos bons serviços a esta prestados.

13) A firma Claus Hollmann e Companhia encontra-se colectada em contribuição industrial, grupo A, pela actividade de empreendimentos turísticos — CAE 632200 —, sendo a respectiva gerência exercida pelo sócio Claus.

14) Em 4 de Agosto de 1983, foi entregue na Repartição de Finanças de Albufeira, a declaração modelo 2 de contribuição industrial, com referência ao exercício de 1982, referindo-se um prejuízo fiscal de 41 559 825\$.

15) Em 1986 foi efectuado um exame à escrita da recorrente, reportado aos anos de 1981 a 1984.

16) Quanto ao exercício de 1982, foi apurado no dito exame, quanto à parte isenta o prejuízo fiscal de 79 116 824\$ e, quanto à parte sujeita, regime normal, o lucro tributável de 62 547 230\$, que inclui a importância de 7 125 314\$, apurada nos termos do artigo 51.º-A do CCI.

17) Desta última foi a recorrente notificada, por carta registada, com aviso de recepção, conforme ofício de fls. 26, 27 e 28, cujo teor se tem por reproduzido.

18) E em relação à qual interpôs recurso hierárquico, nos termos de fls. 12 e seguintes, cujo teor se tem por reproduzido.

19) Em que foi prestada a informação de fls. 28 e 29, que se tem por reproduzida.

20) E, nela, o despacho recorrido, de 15 de Dezembro de 1987, do SEAF: «concordo».

21) Na contabilidade da recorrente, relativamente ao exercício de 1982, constava a venda, ao sócio gerente Claus Hollmann, de 21 moradias, ao preço de custo, ou seja, de 34 306 346\$.

22) Tal valor veio a ser corrigido pela administração fiscal, ao abrigo do disposto no artigo 51.º-A do CCI, para 37 796 982\$, correspondente a uma margem de lucro de 10% sobre o preço de custo.

23) E, na mesma contabilidade, constava a venda de três lotes de terreno para construção, referidos nos pontos 8), 9) e 10), por 180\$ o metro quadrado.

24) Valor corrigido, nos termos do ponto 22, para 150\$ o metro quadrado.

25) O facto referido no ponto 21) deveu-se à circunstância de ter sido o sócio Claus quem conseguiu, em nome individual, o crédito junto de bancos, para o financiamento da construção das ditas moradias.

Vejamos, pois:

As decisões da DGCI, a que se refere o artigo 51.º-A do CCI, só estando em causa a chamada discricionariedade técnica da Administração, em divergência com o critério do contribuinte, constituindo então actos destacáveis ou prejudiciais, é que são susceptíveis de recurso hierárquico necessário — como inequivocamente resulta do corpo do seu artigo 138.º —, para o Ministro das Finanças, com posterior recurso contencioso da decisão deste, para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo — artigo 32.º, alínea c), do ETAF.

De tais decisões não cabe, pois [...] impugnação judicial nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) ou Código de Processo Tributário (CPT), salvo a hipótese da inexistência de liquidação — artigos 136.º, n.ºs 1 e 2, do CCI.

Todavia, aquele preceito comporta, ainda, uma outra perspectiva a considerar.

É que, por vezes, não está em causa aquela margem de livre apreciação administrativa mas, antes, conceitos indeterminados, necessitados, pois de preenchimento através de meros juízos de probabilidade, de avaliação ou estimativa.

Aí, não há liberdade de apreciação ou escolhas alternativas, não há que formular juízos de oportunidade mas de tipo cognoscitivo.

Cf. Sérvulo Correia, *Legalidade e Autonomia Contratual nos Contratos Administrativos*, p. 478.

E o eventual recurso a juízos periciais não é incompatível — pelo contrário — com o controlo jurisdicional das decisões da Administração — cf., aliás, o artigo 12.º do ETAF e 14.º do CPT, e, mais recentemente, o artigo 135.º do CPT.

É o que acontece, quanto àquele artigo 51.º-A, com os conceitos de «relações especiais», «condições diferentes», «normalmente acordadas», «pessoas independentes».

Tais conceitos, dada a sua indeterminação, têm de ser preenchidos pela Administração, na aplicação do preceito e na subsumção ao mesmo, das diversas situações da vida real que se lhe deparam.

Tal preenchimento é, todavia, contenciosamente sindicável, tanto mais que o próprio preceito enuncia o fim legal subordinante: determinar o lucro real dos contribuintes, nas condições aí previstas, por forma a que ele seja semelhante ao que normalmente se verifica nas empresas que patenteiam independência na sua actuação.

Em tais casos, todavia, não há propriamente uma divergência com o critério do contribuinte, em relação à predita apreciação mas, antes, rigorosa vinculação legal, sem embargo da necessidade daquele preenchimento.

Pelo que não é, aí, aplicável nem a notificação nem o regime do artigo 138.º, que abarca apenas as hipóteses referíveis à predita discricionariedade ou margem de livre apreciação.

Assim, nessas situações, as decisões da DGCI, como, por exemplo, as relativas à qualificação de custos ou, no caso concreto, à existência e verificação dos referidos conceitos — pressupostos legais para aplicação do artigo 51.º-A — não constituem actos destacáveis mas simplesmente actos preparatórios integrados na respectiva sequência e que, mera condição de prática de outros, concretizam todos o processo típico de liquidação.

Estão, aí, em causa, meros problemas de qualificação, juízos cognoscitivos, que não uma divergência de critérios nos apontados termos.

Aí, só a solução final, o acto igualmente típico da liquidação em sentido estrito, é que é contenciosamente impugnável, ainda que se ponha também em causa a legalidade de qualquer dos actos preparatórios — princípio da impugnação unitária.

Quer dizer: da própria decisão da DGCI, que, nos termos do artigo 51.º-A, efectue correcções necessárias à determinação do lucro tributável, não é possível nunca impugnação judicial, nos termos do CPCI ou do CPT, pois, consoante os casos, ou elas constituem actos destacáveis, sendo então susceptíveis de recurso hierárquico necessário para o Ministro das Finanças e posterior recurso contencioso da decisão deste para a 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo — artigo 138.º do CCI —, ou meros actos preparatórios, como tal inimpugnáveis *a se*, mas podendo ser postos em causa na impugnação

judicial da liquidação, salvo apenas o disposto no artigo 136.º, nos termos referidos.

Cf., aliás, os acórdãos deste Tribunal de 23 de Outubro de 1991, recurso n.º 13 350, e de 4 de Dezembro de 1991, recurso n.º 13 676, e *Fisco*, n.ºs 32, p. 20, e 40, p. 41.

Ora, como a própria recorrente sustenta — cf. artigo 8.º da petição inicial —, não está em causa, nos autos, aquela discricionariedade técnica, mas uma actividade vinculada da Administração, ou seja, a mera apreciação da existência dos referidos pressupostos.

Foi o exposto, aliás, o procedimento adoptado pela recorrente, ao impugnar, nos preditos termos, a liquidação.

E, aí, foi apreciada — na sede própria, pois — a exactidão dos mesmos, em termos de violação — ou não — do artigo 51.º-A do CCI.

Ou seja: não está ora em causa qualquer acto destacável, mas um mero acto preparatório, a conhecer, nos termos expostos, no recurso interposto do acto final de liquidação.

E, obviamente, o recurso hierárquico interposto de um acto preparatório não pode, por isso, converter a respectiva decisão em acto definitivo — ou lesivo, para usar terminologia adequada à revisão constitucional de 1989 — cf. artigo 268.º, n.º 4.

E, das coisas, teve a recorrente correcta percepção, ao referir, logo no pedido petitorio «a função meramente cautelar» da «instauração do presente recurso contencioso», uma vez que ia deduzir impugnação judicial da liquidação do referido tributo.

E, não sendo, assim, admissível o recurso, ele tem de ser rejeitado, dada a ilegalidade da sua interposição — artigo 57.º, n.º 4, do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo.

Termos em que se acorda rejeitá-lo.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 60 000\$ e a procuradoria em 60%.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 13 557, em que são recorrente a Companhia de Celulose do Caima, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos autos de oposição, deduzida pela Companhia de Celulose do Caima, S. A., contra a execução fiscal instaurada para cobrança de taxas devidas ao Instituto dos Produtos Florestais, relativamente a vendas realizadas no ano de 1987, no montante de 9 302 545\$, havia sido decretada a suspensão da instância, aguardando pronúncia do TJ Comunidades acerca da interpretação de normas comunitárias,

que, plausivelmente, teriam posto em causa a legalidade do diploma que criou as taxas exequendas.

Embora a decisão prejudicial esperada tenha já sido proferida pelo TJC (no processo n.º 12 005, pleno da Secção), o Ex.ºmº Procurador-Geral-Adjunto promoveu que se desse provimento ao recurso com base na aplicação do acórdão do Tribunal Constitucional que desaplica, por inconstitucionalidade, a alínea c) do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril, ao abrigo do qual foi aplicada a taxa exequenda.

Na verdade, está provado que as taxas exequendas, relativas a vendas realizadas nos meses de Fevereiro a Abril de 1987 foram liquidadas ao abrigo do artigo 1.º, alínea c), do Decreto-Lei n.º 75-C/86, de 23 de Abril.

O acórdão n.º 207/93, de 10 de Março, publicado no *Diário da República*, 1.ª série, de 6 de Maio de 1993, declarou a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, da referida norma e das normas dos artigos 2.º, alíneas a), e 5.º do mesmo diploma, na parte em que estas se referem à «taxa» prevista na primeira, por violação do disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 168.º da Constituição.

Cumprir aplicar a injunção contida no «caso julgado» que a decisão do Tribunal Constitucional formou.

Tendo sido julgada inconstitucional a norma do artigo 1.º, alínea c), do Decreto-Lei n.º 75-C/86, que reviu o regime de receitas, nomeadamente incidência e taxas devidas ao IPF, ao abrigo do qual foram liquidadas à oponente as contribuições para cobrança das quais foi instaurada a execução a que a recorrente se opôs, e sendo a inconstitucionalidade da norma geradora fundamento de oposição, nos termos da alínea a) do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, vigente ao tempo da interposição, há que conceder procedência à oposição com aquele fundamento — ilegalidade da dívida exequenda por inexistência da contribuição de que a dívida provem nas leis em vigor.

Assim sendo, há que revogar a sentença recorrida, que havia julgado improcedente a oposição.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga a sentença recorrida, julgando-se procedente a oposição e extinta a execução apensa.

Sem custas, em qualquer das instâncias.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armando José Girão Leão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição industrial. Determinação do valor tributável. Dever de investigação. Instruções.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No poder e dever de investigação da administração fiscal dos factos tributários inscreve-se o de usar dos elementos colhidos num exame à escrita do contribuinte, determinado por uma reclamação deste em sede de IVA, para apuramento da verdade material de factos susceptíveis de influir o valor tributável em contribuição industrial.*
- 2 — *A violação de instaurações internas, dirigidas pelo superior hierárquico aos serviços dependentes, não é invocável pelo particular, sem lei que preveja a atribuição de produção de efeitos jurídicos externos aos referidos actos.*

Recurso n.º 13 866, em que são recorrente Joaquim Manuel Fernandes e recorrido o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF). Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Joaquim Manuel Fernandes, inconformado com o despacho de 2 de Agosto de 1991, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, que autorizou a tributação do contribuinte, então tributado pelo grupo A da contribuição industrial, pelas regras do sistema do grupo B, relativamente ao exercício de 1986, veio do mesmo recorrer, com fundamento em que o despacho se baseou num exame à escrita efectuado para efeitos de apreciação de uma reclamação sua da correcção efectuada para efeitos de IVA, cujo sistema de tributação e determinação dos valores tributáveis são diferentes dos da contribuição industrial, e em que violou a presunção estabelecida por outra decisão da mesma entidade — o Despacho n.º 93/86, de 31 de Dezembro —, que contemplaria situações como a do recorrente.

Na resposta, a autoridade recorrida sustentou que o despacho recorrido não enfermava de qualquer vício.

Nas alegações, o recorrente repetiu as invocações da petição inicial, sendo as respectivas conclusões decalcadas nas da peça inicial.

A recorrida, por seu lado, nas suas alegações, insistiu em não haver impedimento legal no aproveitamento de dados recolhidos na fiscalização de um certo imposto (no caso, o IVA) para outro imposto, em que não são diferentes basicamente os sistemas de tributação e métodos de determinação da matéria colectável do IVA e do Código da Contribuição Industrial (CCI), sendo que os valores objectivamente apurados quanto ao primeiro se reflectem em sede do segundo, e em que o invocado Despacho n.º 93/86 não é constitutivo de direitos, antes uma mera directiva dirigida aos serviços, não impedindo a fiscalização nos termos em que foi exercida.

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o recurso «deve ser rejeitado» por o acto recorrido não enfermar de qualquer vício, uma vez que encontra base legal no artigo 114.º, § único, do CCI.

Cumpram apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

1 — À escrita da recorrente, contribuinte do grupo A da contribuição industrial, foi efectuado exame pelo Núcleo de Fiscalização de Empresas, da Direcção de Finanças do Distrito de Santarém, em Janeiro de 1989, para efeitos de apreciação da reclamação apresentada

pelo contribuinte pela correcção efectuada para efeitos do IVA relativo ao ano de 1986.

2 — Tal exame originou o relatório, de fl. 10 a fl. 25, de 24 de Janeiro de 1989, cujo teor se dá por reproduzido, do qual consta (ponto 5.3) o seguinte:

«Tendo em conta os pontos fracos do controlo interno que resumidamente se anunciam: [. . .]. E ainda pelos factores anteriormente apontados, podemos concluir pela impossibilidade de controlar a matéria colectável, propondo-se que, nos termos do § 2.º do artigo 114.º do CCI, se proceda à determinação desta com base nas disposições aplicáveis aos contribuintes do grupo B [. . .]. Assim e em resultado das correcções propostas no ponto 5.2 deste relatório, o lucro tributável corrigido para o ano de 1986 será no valor de 14 382 258\$.»

3 — Com base neste relatório foi dado o seguinte parecer:

«[. . .] confirmo a proposta de determinação da matéria colectável pelo sistema do grupo B, para o exercício de 1986, nos termos do § 2.º do artigo 114.º do CCI. — Santarém, 28 de Fevereiro de 1989. — O Chefe de Divisão (*Assinatura*)», a que se seguiu o despacho «concordo [. . .]. — 2 de Março de 1989. — O Director Distrital de Finanças (*Assinatura*).»

4 — Sobre o referido relatório foi prestada a informação complementar (de fl. 6 a fl. 8) «Para efeitos do § 4.º do artigo 54.º do CCI», cujo teor se dá por reproduzido, sobre a qual foi prestado o seguinte parecer:

«Tendo-se constatado, no decurso do exame à escrita do exercício de 1986, que a margem bruta de vendas deduzida da contabilidade apresenta um valor diminuto, de 5,66%, comparativamente com a margem média de facto praticada (ponto 4.6); verificação efectuada com base em amostras, largamente significativas, recolhidas em cada grupo de produtos sujeitos às diferentes taxas de IVA (anexo III), afigura-se ser de tributar o contribuinte pelas regras previstas para o sistema do grupo B. As vendas em falta foram apuradas com base nos pressupostos sintetizados no ponto 5.2 e originaram um aumento no lucro tributável declarado de 9 589 432\$. Em 12 de Outubro de 1990. — A Técnica Economista.»

5 — A este parecer seguiu-se o despacho «concordo com a proposta de tributação segundo o sistema do grupo B, de 23 de Outubro de 1990», sobre o qual a autoridade recorrida despachou «Autorizo. — 2 de Agosto de 1991».

6 — A recorrente foi notificada para em 15 dias reclamar contra o lucro tributável fixado, relativamente ao exercício de 1986, no montante de 14 382 258\$, pelo sistema do grupo B, conforme despacho do SEAF referido em 5, com aviso de recepção assinado em 9 de Outubro de 1991 (fl. 9).

7 — Em 31 de Dezembro de 1986 foi emitido pela autoridade recorrida o Despacho n.º 93/86, a fl. 31, cujo teor se dá por reproduzido.

Segundo o recorrente, seria violador da lei o serviço de normas específicas da tributação em contribuição industrial (artigos 54.º e 114.º do CCI), que autorizam a determinação da matéria colectável pelo sistema indutivo próprio do grupo B a um contribuinte do grupo A, quando o exame à escrita do contribuinte foi efectuado para efeitos de apreciação de uma reclamação de correcção efectuada para efeitos de IVA.

Todavia, nem da letra dos referidos dispositivos, nem dos princípios que norteiam o dever de investigação da administração fiscal decorre uma tal limitação.

O exame às escritas dos contribuintes do grupo A está na disponibilidade da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, como o prevê, expressamente o artigo 114.º, e tal organismo tem como função executar as leis tributárias (Decreto-Lei n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, e vários decretos regulamentares, como os n.ºs 54/80, de 30 de Fevereiro, e 267/83, de 9 de Março).

Como acentua Alberto Xavier, em *Conceito e Natureza* [...], p. 394, o «processo gracioso tributário tem por fim a descoberta da verdade material relativa aos factos tributáveis [...] é conduzido pela administração fiscal que nele enverga as roupagens de órgão de justiça e de parte imparcial [...]».

E nos actos instrutórios do dito processo inscrevem-se os exames sobre documentos, como a escrita dos contribuintes, autorizados pelas leis que concorrem nesse sentido (artigo 43.º do Código Comercial, artigos 110.º e 134.º-A do CCI).

Sendo que, num processo inquisitório, como é o processo gracioso fiscal, em que a actuação da iniciativa do órgão instrutor só conhece os limites expressamente consagrados na lei, não se afirma a estantidade probatório, por células tributárias, que o recorrente sustenta.

Independentemente das diferenças existentes entre os sistemas de tributação e de determinação dos respectivos valores tributáveis em IVA e em contribuição industrial, os dois tributos reconduzem-se a factos tributáveis com elementos comuns, que se sujeitam a operações de fiscalização e a critérios de controlo que a ambos interessam.

Disso é exemplo o relatório referido no item 2, que no ponto 5.3 enuncia quais os «pontos fracos do controlo interno» que serviram à conclusão sobre a impossibilidade de controlar a matéria colectável da contribuição industrial.

No que respeita à pretensa violação da «presunção estabelecida no despacho» referido no item 7, há que ter em conta que tal despacho enforma instruções dirigidas pelo superior hierárquico, dirigidas aos serviços dependentes, no uso do seu poder de direcção, de carácter genérico, cuja doutrina podia ser arguida de ilegalidade no recurso dos actos administrativos praticados ao abrigo da respectiva orientação.

Embora os funcionários hierarquizados lhe devam obediência (cf. Marcelo Caetano, *Manual*, vol. II, p. 730), sob pena de responsabilidade disciplinar, o certo é que o seu eventual desrespeito não importa violação da lei sem lei que especificamente o preveja, que atribua ao despacho a eficácia da produção de efeitos jurídicos própria do acto normativo (cf. *ob. aut. cit.*, vol. I, p. 438).

Deste modo, o pretenso vício não é invocável no caso concreto, independentemente do apuramento sobre a observância da doutrina do despacho (que, aliás, não foi desautorizado porque a presunção de correcção das contas foi ilidida pelo resultado da fiscalização não exercida pelo «método aleatório»).

Quanto à também arguida perda de «certeza e segurança jurídica quanto ao procedimento fiscal» por efeito do excessivo decurso do tempo de processamento, é de referir que os ditos valores estão contemplados na norma que instituiu a caducidade do direito de liquidar — artigo 94.º do CCI —, cuja violação nem sequer é invocada pelo recorrente.

Fora dos contornos da caducidade, que corporiza a certeza e segurança jurídica, torna-se inviável o recurso directo à violação desses valores, que estão pressupostos no exercício atempado do direito de liquidar.

Não procede, pois, a pretensão do recorrente.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça e procuradoria, respectivamente, em 60 000\$ e 60%.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Armindo José Girão Leitão Cardoso*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 13 905, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência e recorridos António Armelim Lopes Dias e mulher. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Caixa Geral de Depósitos, com sede no Largo do Calhariz, 1109 Lisboa Codex, veio instaurar a presente execução contra António Armelim Lopes Dias e mulher, Maria da Luz da Costa Lopes Dias, com os sinais dos autos, para deles haver coercivamente a importância de 6 549 497\$ e acrescido, correspondente ao valor fixado para uma fracção que adquiriram de um prédio constituído em regime de propriedade horizontal, construído em lote que se encontra hipotecado a favor da exequente, para garantia do capital mutuado nos construtores.

2 — Por despacho de fls. 56 e seguintes, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 2.ª Instância de Lisboa (7.º Juízo) declarou o tribunal incompetente, em razão da matéria, para nele prosseguir a execução por carência de jurisdição.

3 — Inconformada com o sentido da decisão, do mesmo veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, a inicial exequente, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 61 e seguintes, se dão como integralmente reproduzidas.

Concluiu afirmando a competência do tribunal, pelo que o despacho recorrido devia ser revogado, ordenando-se o prosseguimento da execução.

4 — Por despacho de fl. 76, o Sr. Juiz *a quo* reparou o agravo e ordenou que se notificasse o executado para, querendo, requererem a subida do agravo, o que estes acabaram por fazer em tempo útil.

5 — Remetido, sem quaisquer outras alegações, o processo a este Supremo Tribunal, veio o M.º Juiz do Tribunal de 2.ª Instância fazer presente a este Tribunal um requerimento da Caixa Geral de Depósitos, que lhe tinha sido endereçado, no qual se pedia a extinção da execução, por lhe ter sido entregue, pelos executados, a quantia

acordada para expurgação de hipoteca incidente sobre a fracção identificada nos autos — v. ofício a fl. 100.

6 — A fl. 101, o Ex.^{mo} Sr. Procurador-Geral-Adjunto opinou que os autos deveriam ser remetidos, a título devolutivo, à 1.^a instância para conhecimento de questão posta no citado ofício, sendo certo que a decisão que vier a ser tomada pode tornar inútil a instância de recurso.

7 — Sem vistos, vem o processo à conferência.

8 — Efectivamente, a exequente, pelo ofício de fl. 100, dirigido ao Sr. Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, veio dizer que os executados Armelim e mulher tinham entregue, na Caixa, a importância «acordada para expurgação de hipoteca que incide sobre a fracção identificada no artigo 9.^o da petição inicial».

Requeria, por isso, que fosse ordenada «a extinção da execução e, ainda, a remessa aos executados das competentes guias para pagamento das custas».

9 — Não padece contestação que a apreciação do requerido cabe ao Sr. Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, por destinatário do citado requerimento.

E, por outro lado, é óbvio que a decisão que vier a ser proferida sobre aquele requerimento pode tornar inútil esta instância de recurso: basta reflectir que assim acontecerá logo que a execução venha a ser julgada extinta, ou melhor, caso o Sr. Juiz entenda julgar a execução extinta.

Neste caso, a instância de recurso ficará irremediavelmente comprometida, pois nada restará para decidir.

10 — Termos em que se acorda em ordenar a remessa dos autos à 1.^a instância, cumpre a título devolutivo, para que ali aconteça a apreciação do requerido a fl. 100.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Júlio António Ferreira Tormenta* — *Manuel Fernandes Santos Serra*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Duplicação de colecta.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A duplicação de colecta é de conhecimento oficioso.*
- 2 — *Há identidade de facto tributário por a transmissão de imóvel ser a mesma.*
- 3 — *Por a sisa ser um imposto de obrigação única, não é necessário haver coincidência temporal.*
- 4 — *Não é exigível a identidade do sujeito passivo.*
- 5 — *Não é relevante a divergência do montante pago.*

Recurso n.º 15 230, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Sérgio Bagulho Guerra e Francisco Paulo Mendonça Freitas Monteiro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Sérgio Bagulho Guerra, contribuinte fiscal n.º 103433902, casado, residente na Rua de Inocêncio Francisco Silva, lote, 81, 7.º, esquerdo, Lisboa, e Francisco Paulo de Mendonça Freitas Monteiro, contribuinte fiscal n.º 105489972, casado, residente na Rua de Faria Guimarães, 295, Porto, veio impugnar o despacho do Sr. Chefe da Repartição de Finanças que indeferiu o pedido de restituição da sisa e juros compensatórios do valor de 116 658\$ (conhecimento n.º 976/926) — paga em 7 de Agosto de 1989 artigos 84.º e 89.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), com os fundamentos seguintes:

Não ser possível celebrar a escritura, em virtude de o terreno estar em compropriedade, por tal motivo, a escritura veio a ser feita em nome do impugnante Francisco Monteiro, tendo pago a respectiva sisa — conhecimento n.º 1023/969 — do montante de 125 920\$, em 22 de Agosto de 1989;

Só houver um acto translativo de propriedade para o impugnante Francisco Monteiro;

Há assim duplicação de sisa, a que foi paga pelo conhecimento n.º 976/926, em 7 de Agosto de 1989, pelo que deve ser ordenada a restituição do montante de 116 658\$.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Faro julgou procedente a impugnação por não se dar o facto translativo do imóvel a que se reporta o conhecimento n.º 976/926 e não estar provado que se tenha dado a tradição para os impugnantes.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) A promessa de compra e venda seguida de tradição dos bens para os promitentes compradores é acto passível de sisa, por constituir transmissão fiscal (n.º 2 do § 1.º do artigo 2.º).

b) Havendo transmissão fiscal, nos termos antes referidos, é devida sisa, não podendo esta ser anulada ainda que a escritura não venha a ser outorgada (artigo 152.º).

c) A confissão pelos adquirentes no termo de declaração para a liquidação da sisa da data da tradição tem força probatória plena, quanto à transmissão fiscal, não tendo a Fazenda Pública que a produzir por outro meio (artigo 358.º, n.º 2, do Código Civil).

d) Por que a douda sentença recorrida assim não decidiu deve ser revogada e julgada a impugnação improcedente, mantendo-se a liquidação da sisa.

Os impugnantes contra-alegaram, concluindo da forma seguinte:

a) Para que haja lugar ao pagamento de sisa terá de haver tradição do bem imóvel para os provenientes compradores.

b) Houve, de facto, duplicação de sisa e, assim, pagamento indevido da que foi liquidado através do conhecimento n.º 976/926.

c) A aquisição do imóvel a que respeita esta sisa não se formalizou por escritura pública.

d) Os impugnantes não usufruíram do imóvel até à formalização do negócio por escritura pública.

e) Negócio que foi substituído por outro dada a impossibilidade de celebrar a escritura do imóvel em compropriedade.

f) Houve só um acto translativo, donde se conclui ser indevida e, por isso, ser de restituir a sisa paga pelo conhecimento n.º 976/926.

g) A Fazenda Nacional não provou, como lhe competia, ter havido tradição.

h) A douta sentença recorrida não violou, pois o disposto no n.º 2 do § 1.º do artigo 2.º e artigo 153.º do Código do Impostp Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (CMSISSD).

Termos em que deve confirmar-se a douta sentença recorrida.

O distinto representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que este Supremo Tribunal Administrativo é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso por este não versar apenas matéria de direito, pois o recorrente (R.) alega que os impugnantes tiveram a posse e tradição do terreno, como declararam no termo de declaração para a liquidação da sisa e a sentença recorrida decidiu que os recorridos não tiveram qualquer utilização ou detenção do imóvel.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Em 4 de Agosto de 1989 o impugnante, Sérgio Bagulho Guerra, apresentou na Repartição de Finanças de Portimão o requerimento, de fl. 11, em que pediu a liquidação da sisa de um lote de terreno adquirido em 31 de Dezembro de 1972.

b) Em 7 de Agosto de 1989, na sequência do requerimento referido na alínea a) foi liquidada e paga a respectiva sisa e juros compensatórios no montante global de 116 658\$ (documento de fl. 6, que aqui se dá por reproduzido, para todos os efeitos legais).

c) Em 22 de Agosto de 1989, com referência ao mesmo imóvel, o impugnante, pelo conhecimento n.º 1023/969, pagou nova sisa e juros compensatórios, no montante global de 125 920\$ (documento de fl. 7, que aqui se dá por reproduzido, para todos os efeitos legais).

d) Com referência à sisa referida alínea b) (conhecimento n.º 976/926, de 7 de Agosto de 1989), não se formalizou a aquisição, pelos impugnantes, do imóvel a que a mesma respeita.

e) Foi formalizada a aquisição, pelo impugnante Francisco Freitas Monteiro do imóvel a que respeita a sisa liquidada e paga através do conhecimento n.º 1203/969 (cf. documento de fl. 12, que aqui se dá por reproduzido).

f) Ficou por formalizar a aquisição, pelos impugnantes do imóvel de acordo com o conhecimento n.º 976/926, em virtude de, por um lado, o solicitador de ambos os ter informado da impossibilidade da realização da escritura, em compropriedade, e, por outro, por o então vice-presidente da Câmara Municipal de Portimão, de forma verbal, ter feito chegar ao conhecimento daqueles, a possibilidade da autoridade exercer o seu direito de preferência em tal aquisição.

g) Os impugnantes tinham celebrado, com a vendedora, anos antes de 7 de Agosto de 1989, contrato-promessa de compra e venda, relativamente ao imóvel a que se reporta o conhecimento n.º 976/926.

h) O imóvel em causa, até à formalização da aquisição referida na alínea e) que antecede, não foi utilizada para construção, não

foi destinada a logradouro de qualquer outro prédio, nem utilizado na agricultura, por parte dos impugnantes.

i) Os impugnantes, através da reclamação n.º 37/89, solicitaram a anulação da sisa a que respeita o conhecimento n.º 976/926 (processo de reclamação junto a fl. 2).

j) Com fundamentos em informações prestadas pelos serviços, foi tal reclamação indeferida por despacho de 15 de Setembro de 1989 (processo de reclamação junto — fls. 4 e 4 v.º, 6 e 6 v.º e 7).

k) Tal despacho de indeferimento foi, confirmado pelo director Distrital de Finanças, em 31 de Outubro de 1989.

l) Os impugnantes foram notificados de tal despacho de indeferimento, em 8 de Fevereiro de 1990 (processo de reclamação junto — fls. 8 e 11 v.º).

Com base nesta matéria de facto o M.º Juiz julgou a impugnação procedente, por não se ter dado o facto translativo do imóvel e não ter havido a tradição sequer simbólica.

O digno representante da Fazenda Pública recorre por estar provado ter havido tradição do bem pelos recorridos.

Os recorridos contra-alegaram por não haver tradição do bem imóvel e ter havido duplicação de sisa.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que este Supremo Tribunal é incompetente, em razão da hierarquia, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito.

2 — A competência do tribunal é de ordem pública e o seu conhecimento procede o de outra matéria (artigo 4.º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos).

O distinto representante do Ministério Público levanta a questão da incompetência deste Supremo Tribunal, por o recurso não versar apenas matéria de direito: o R. alega que as recorridas tiveram a tradição do imóvel, pois são eles próprios a afirmá-lo nos termos de declaração para a liquidação da sisa; por seu lado, na sentença recorrida, não foi dado como provado que tivesse havido qualquer utilização ou detenção do lote de terreno pelos recorridos, o que significa que o R. discorda da sentença quando a tal matéria de facto.

Estamos perante o apuramento de ocorrências da vida real. É preciso saber se houve eventos materiais concretos na relação entre os recorridos e o lote de terreno que pretendiam adquirir.

É uma questão de facto determinar o que realmente aconteceu se houve ou não tradição ou utilização do lote de terreno pelos recorridos.

Mas acontece que não é necessário entrar nesta discussão, por os recorridos, quer na petição de impugnação, quer, nas alegações de recurso, invocarem a duplicação de sisa, na medida em que o mesmo acto translativo da propriedade foi tributado por duas vezes em sisa, as quais foram pagas; uma em 7 de Agosto de 1989 e outra em 22 de Agosto de 1989.

A duplicação de colecta estava definida nos artigos 85.º, § único, e 187.º do CPCI — v. artigo 287.º do CPI — exige o preenchimento dos requisitos seguintes: unidade do facto tributário, identidade de natureza entre a contribuição ou imposto já pagos e o que se exige, respeitarem ao mesmo período tributário.

Por outro lado, a duplicação de colecta é de conhecimento officioso [artigos 177.º do CPCI e 287.º, n.º 2, do Código de Processo Tributário (CPT)]. Tratando-se de uma *heresia fiscal* — *heresia máxima* lê-se no acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (2.ª Secção) de 5 de

Março de 1952, *Diário da República*, 2.^a série, de 11 de Junho de 1952, v. *Revista de Direito Fiscal*, n.º 5, p. 23; Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 120, p. 278, no que é preciso averiguar só se verifica no caso *sub judice*, uma vez que é um vício grave da obrigação tributária, constituindo, quando provada, o fundamento mais que seguro e poderoso para a sua anulação.

2 — Está provado nos autos que houve a transmissão de um lote de terreno — facto tributário.

Esta transmissão do terreno é a mesma sobre que incidiram as sisas pagas.

Portanto, há a identidade do facto tributário: a transmissão é a mesma. A perda do lote pelo vendedor e a aquisição pelo comprador, só se verificou com a venda ao recorrido Francisco Freitas Monteiro.

Há a identidade dos impostos — sisas pagas. A lei (artigos 85.º, § único, do CPCI e 287.º, n.º 1, do CPT) exige que a duplicação de colecta só pode ser invocada depois de paga o imposto que era devido.

No caso em apreço, está provado que as sisas foram pagas.

Acontece ainda que as sisas dizem respeito ao mesmo período de tempo.

Porém, isso não era necessário haver coincidência temporal — por a sisa ou um imposto de obrigação única — incida sobre actos ou factos isolados.

Nestes casos, basta a identidade do facto tributário.

Não interessa a identidade do sujeito passivo. A lei não faz tal exigência (artigos 85.º, § único, e 177.º do CPCI e 287.º, n.º 1, do CPT) — v. F. Rodrigues Pardal, «Duplicação de Colecta, na *Revista de Direito Administrativo*, vol. iv, 1960, n.º 2, p. 87; Ruben Anjos de Carvalho e F. Rodrigues Pardal, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, vol. i, Coimbra, Almedina, 1969, p. 410; Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, vol. i, Lisboa, 1974, p. 224; Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, *Código de Processo Tributário Anotado*, Coimbra, Almedina, 1991, p. 549; acórdão de 17 de Janeiro de 1963, recurso n.º 15 717, *Apêndice ao Diário da República*, de 24 de Abril de 1970, p. 14; de 30 de Abril de 1969, recurso n.º 15 873, no *Apêndice* de 15 de Setembro de 1971, p. 159.

No caso, há apenas a identidade de um sujeito passivo.

Não é relevante a divergência do montante pago — a sisa é da mesma quantia (36 800\$) —, só variando os juros compensatórios, dada a data de pagamento — numa em 7 de Agosto de 1989 e na outra em 22 de Agosto de 1989. E a liquidação a anular é a de menor montante.

O que releva para existência da duplicação é a identidade do facto tributário.

3 — Em seguimento do exposto, chega-se à conclusão de que se verificou a duplicação de colecta porque se tributou duas vezes a transmissão onerosa do lote de terreno e na realidade só se verificou uma transmissão.

Daí que, verificada a duplicação de colecta, é de anular a liquidação da sisa impugnada.

É face a esta conclusão que, por uma questão de celeridade processual e de economia processual, não seria adequada discutir a questão da matéria subjacente ao mesmo interposto.

Assim, a decisão recorrida é de manter mas por fundamentação diversa.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, manter a sentença recorrida.

Não são devidas custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro 1993.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Indeferimento liminar da petição. Inoportunidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O indeferimento liminar da petição inicial, seja qual for a forma do processo em causa, só deverá ter lugar em casos extremos, em que, por motivos de forma ou por motivos de fundo, seja manifesto, evidente, o insucesso da pretensão formulada.*
- 2 — *Descortinando-se, na hipótese dos autos, uma corrente doutrinária favorável à tese da oponente, tanto basta para que se revele precipitado o indeferimento in limine da petição apresentada.*

Recurso n.º 15 283, em que são recorrente Delta C — Companhia Informática & Comércio, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Delta C — Companhia Informática e Comércio, L.^{da}, deduziu oposição à execução que contra si corre termos, pela Repartição de Finanças do 6.º Bairro Fiscal de Lisboa, para cobrança coerciva da quantia de 51 181 184\$, proveniente de contribuições relativas a 1983, 1990 e 1991, em dívida ao Centro Regional de Segurança Social (CRSS) de Lisboa, alegando, como fundamento e em conclusão, «que há uma incorrecta liquidação no cálculo das contribuições a depositar a favor de Segurança Social, por erro dos serviços da empresa».

O M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário da 1.^a Instância de Lisboa (9.º Juízo) lavrou logo despacho a indeferir liminarmente a petição inicial.

E, para assim decidir, considerou que «em sede do processo de oposição à execução fiscal não é possível a aplicação da legalidade da liquidação da dívida exequenda [cf. artigo 286.º, n.º 1, alínea b), parte final, do Código de Processo Tributário (CPT)]; que a oponente «pretende, nem mais nem menos, vir discutir a legalidade 'concreta'»

dessa liquidação e, conseqüentemente, pôr em crise a força executiva da certidão de dívida processada CRSS de Lisboa, o que lhe está vedado fazer ao disposto na supracitada disposição legal».

Inconformada, a oponente trouxe-nos o presente recurso para, na respectiva alegação e conclusão, sustentar que «pretende tão-só que seja considerado o seu próprio erro na autoliquidação da dívida exequenda» e que lhe «assiste todo o direito de se opor à execução com fundamento na alínea g) do n.º 1 do artigo 286.º do CPT».

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo provimento do recurso, na consideração de que «a ilegalidade da dívida exequenda, sempre que a lei não assegure meio judicial da sua impugnação, constitui fundamento de oposição à execução fiscal, nos termos da alínea g) do n.º 1 do artigo 286.º do CPT. De resto, com a referida norma da alínea g), quis o legislador contemplar, para efeitos de defesa, situações como a dos autos: cf. A. J. Sousa e J. S. Paixão, *Código de Processo Tributário Anotado*, p. 546. A decisão recorrida é, pois, e no mínimo, extemporânea».

Colhidos os vistos da lei, cumpre decidir.

A questão que importa solucionar é, apenas, a de saber se, perante uma petição de oposição à execução, com fundamento em «incorrecta liquidação» da dívida exequenda, proveniente de contribuições a favor da Segurança Social, por erro dos serviços da empresa executada, logra oportunidade a rejeição liminar dessa petição.

Vejamos.

O indeferimento *in limine* da petição inicial, seja qual for a forma do processo em causa, só deverá ter lugar em casos extremos, em que, por motivos de forma ou por motivos de fundo, seja manifesto, evidente, o insucesso da pretensão formulada.

É o que seguramente decorre do artigo 291.º do CPT, para o campo específico da oposição à execução fiscal, e do artigo 474.º do Código de Processo Civil, para as acções em geral.

Ora, na hipótese dos autos, e como logo resulta do parecer emitido pelo ilustre magistrado do Ministério Público, descortina-se uma corrente doutrinária que favorece a tese da oponente, no sentido de constituir fundamento de oposição à execução a alegada ilegalidade da liquidação da dívida exequenda, nos termos do artigo 286.º, n.º 1, alínea g), do CPT, «sempre que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação», tal como, de acordo com a mesma tese, acontece no caso vertente.

O que tanto basta para que se revele precipitado o indeferimento liminar decretado pelo despacho em crise.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, que deverá ser substituída por outra a ordenar o prosseguimento dos autos, se outro obstáculo não surgir.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armando José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho de Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão.

Doutrina que dimana da decisão:

Seria transvasar do campo substantivo para o meramente processual, entender-se que o diploma que refere o processo de execução fiscal como via para a cobrança de certa dívida, contém em si a virtualidade de invocação do regime previsto no artigo 13.º do Código de Processo Tributário (CPT).

Recurso n.º 15 285, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rotir — Agentes Transitários, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Directamente para este Tribunal e pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nuns autos de execução fiscal instaurada por dívida à Telecom Portugal, a que indeferiu a promoção da Fazenda Pública da pretendida reversão da execução contra os sócios gerentes.

Nas suas alegações conclui:

1 — Tanto o artigo 13.º do CPT como o artigo 78.º do Código das Sociedades Comerciais instituem os gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada como responsáveis subsidiários pelas dívidas dessas.

2 — Em processo de execução fiscal por dívidas não tributárias pode haver lugar a reversão contra responsáveis subsidiários, não nos termos do artigo 13.º mas do artigo 78.º do Código das Sociedades Comerciais.

3 — Na reversão da execução fiscal é o tribunal tributário competente para conhecer de todos os pressupostos relativos à legitimidade dos responsáveis subsidiários.

4 — A questão da legitimidade destes deve ser arguida em sede própria à execução como seu fundamento.

5 — Como pressuposto dessa legitimidade, também a prova da culpa deve ser efectuada na oposição, caiba o ónus dessa prova à entidade exequente ou aos responsáveis subsidiários.

6 — Enferma de erro de direito do despacho do M.^{mo} Juiz que considera não ser possível em processo de execução fiscal por dívida não tributária a reversão da execução contra os responsáveis subsidiários, nos termos do artigo 78.º do Código das Sociedades Comerciais.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se pelo improvimento do recurso, por o citado artigo 13.º limitar a reversão às dívidas por contribuição e impostos.

Cumpre decidir.

Muito mais explícito do que o artigo 16.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, que o precedeu, o artigo 13.º do CPT

enuncia para os gestores societários, fora de qualquer enquadramento de sujeição passiva, ou de substituição, uma especial responsabilização por certas dívidas ao Estado, as contribuições e impostos.

Parece claro que tal normativo está despejado de qualquer ideia de adjectividade, colocando-se no puro plano da estruturação do débito e da responsabilidade, sendo pois inquestionável a sua natureza substantiva.

Tal preceito refere, em suma, quem em relação a certas dívidas, contribuições e impostos, certos gestores da sociedade executada se responsabilizam em certos termos, pelo seu pagamento.

Daí que seja também claro que para que na cobrança de créditos que não sejam de contribuições ou impostos, mas cobrados através da execução fiscal, se possa fazer apelo àquele regime substantivo, não basta a possibilidade de tal forma de cobrança, sendo logicamente necessário que o diploma que privilegia tal forma de cobrança, enuncie expressamente aquele regime de responsabilização, sob pena de se estar a transvasar de um nível meramente processual, para um plano de textura substantiva, sendo evidente, nesta perspectiva, de todo incongruente o apelo que se faça ao já citado artigo 18.º do Código das Sociedades Comerciais.

Portanto, desde que a dívida exequenda não tenha natureza de qualquer das que o artigo 13.º refere, e não tem certamente a dos autos, nem por outro lado disposição alguma confere, para além da cobrança por via executiva fiscal, o apontado regime substantivo, vedado está fazer-se apelo ao regime contido naquele normativo, o que inviabiliza a reversão da execução nos pretendidos termos.

Correctamente, pois, decidiu o M.^{mo} Juiz, na parte em que afirmou e apenas nessa parte, com o devido respeito, e que é o núcleo da decisão, «que a reversão da execução fiscal contra os gerentes só é admissível nos casos expressamente previstos [...]».

Termos em que e pelo exposto, se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 317, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Júlio Lopes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso, da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Júlio Lopes e na qual

julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquele imputadas, condenando-o no entanto no imposto.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo, por outro lado, a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e, portanto, de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82 invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o posicionamento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, fl. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., p. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vem assacada ao arguido, a título de negligência a prática de uma infracção prevista e punida nos termos dos artigos 11.º e 64.º do Código do Imposto Complementar consistente em não ter entregue

a competente declaração modelo 1, referente ao ano de 1983, o que deveria ter feito até 31 de Julho de 1984.

Tal infracção encontra equivalente e na tipicidade do regime das infracções fiscais não aduaneiras, no artigo 31.º n.ºs 1 e 2, onde é cominável uma coima de montante superior a 100 000\$.

Daí que o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora mostram os autos que desde o momento da consumação da infracção, 1 de Agosto de 1984, até à fixação de editais para notificação do arguido, Agosto de 1989, decorreram mais de cinco anos, pelo que o factual facto se achava extinto já, por prescrição, o procedimento judicial à data da prolação da decisão recorrida.

Termos em que e pelas razões expostas, se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 340, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Metalúrgica Duarte Ferreira, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nuns autos de processo de transgressão instaurados contra Metalúrgica Duarte Ferreira, L.^{da}, e na qual julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial relativamente às infracções àquela imputadas.

Nas respectivas alegações conclui, em suma, pela inaplicabilidade do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, face ao disposto (2.º) nos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, não sendo por outro lado invocável o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República, por tal norma só se aplicar a matéria penal, pelo que assim deveriam os autos prosseguir seus termos para a arrecadação da multa.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se no sentido do improvimento do recurso.

Pese embora a segura factual da decisão sob recurso, daí não advém para o caso, vício que letalmente a inquiere, já que da matéria da prescrição pode e deve este Tribunal conhecer, sendo-lhe lícito lançar mão do material processual constante dos autos para se poder aquilatar da correcção do entendimento perfilhado na decisão.

Dir-se-á desde logo que é jurisprudência fixada neste Tribunal, a de que no fenómeno da sucessão legal, o artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República consagra o princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao infractor, sendo aplicável também às leis sancionatórias de contra-ordenações fiscais, e abrangendo a matéria da prescrição do procedimento judicial, não sendo por outro lado a sua aplicação obstaculizada pelos citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, preceitos que seriam assim inconstitucionais e portanto de desaplicar, segundo uma das orientações seguidas, ou que deveriam antes ser interpretados em conformidade com a Constituição da República, segundo outra orientação, e a que aqui se adere.

Assim e segundo tal geral entendimento, o regime da prescrição do procedimento judicial aplicável é o decorrente dos artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, invocável subsidiariamente quanto às contra-ordenações fiscais não aduaneiras por força do artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, devendo ainda, e por via remissiva aberta pelo artigo 32.º daquele diploma, aplicar-se o disposto no artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, regime todo este bem mais favorável ao infractor do que o previsto no artigo 115.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e no artigo 35.º do agora vigente Código de Processo Tributário.

Neste sentido, entre muitos outros, os acórdãos de 12 de Junho de 1991, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 373, p. 53; de 20 de Outubro de 1991, recurso n.º 12 101; de 24 de Junho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 374, p. 184; de 20 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 698; de 5 de Maio de 1993, recurso n.º 14 769, e de 28 de Outubro de 1992, tirado em pleno, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 378, p. 689, sendo ainda de referir, dada a manifesta relevância para tal assumido entendimento, o assento do Supremo Tribunal de Justiça de 15 de Fevereiro de 1989, o acórdão do Tribunais Constitucional de 17 de Junho de 1992 e o prosseguimento da própria doutrina, Sá Gomes, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 358, p. 17, e Canotilho e Vital Moreira, in *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª ed., pp. 208.

Partindo, pois, da enunciada ideia da aplicabilidade, em bloco, da lei nova, quando mais favorável, vejamos o caso dos autos.

Vêm assacadas ao arguido, a título de negligência, a prática de infracções previstas e punidas nos termos do artigo 105.º do CTT, por não ter entregue nos Cofres do Estado os montantes de imposto de transacção que oportunamente liquidara nos meses de Outubro, Novembro e Dezembro de 1985.

Infracções estas que não encontram paralelo no regime das infracções fiscais não aduaneiras, nomeadamente no artigo 29.º, que aqui se reporta.

Daí que deva proceder-se à equiparação das infracções e contra-ordenações nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, tendo como comináveis, como coimas, os montantes das multas que lhe eram comináveis como transgressões.

Daí, pois, que face ao que dos autos constar, sendo tais multas de montante muito superior a 100 000\$ em relação a cada infracção, o prazo de prescrição do procedimento judicial seja de dois anos, nos termos do artigo 37.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82.

Ora, mostram os autos que pelo menos que devendo ter-se a arguida notificado em 18 de Novembro de 1986 para pagamento do imposto apenas voltou a ser notificada a 11 de Novembro de 1990, depois

de largamente decorrido e ultrapassado aquele falado prazo de 20 anos.

Daí que há muito se achava, por prescrição, extinto o procedimento judicial aquando da prolação da decisão.

Termos em que e pelo exposto se acorda em negar provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 15 343, em que são recorrente o Ministério Público e recorrido Armando Ferreira Martins. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem interposto o presente recurso, e directamente para este Tribunal, pelo Ministério Público, e da decisão proferida pelo M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, que nuns autos de transgressão instaurados contra Armando Ferreira Martins, o condenou, como imana no artigo 105.º do CTT, a título de dolo, na multa de 12 000 000\$, declarando porém perdoados 500 000\$ ao abrigo da alínea g) do artigo 14.º da Lei n.º 23/91.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, quer a infracção pela qual veio o arguido a ser condenado, está prevista no entretanto surgido Decreto-Lei n.º 20-A/90, seu artigo 29.º, que estabeleceu um regime bem mais favorável do que aquele outro previsto no citado artigo 105.º, impondo-se assim a aplicação daquele normativo com a limitação máxima prevista no seu n.º 2, uma vez que não se provara o dolo do infractor, sendo ainda certo que não era aplicável o aludido artigo 14.º da Lei n.º 23/91, por se reportar apenas aos crimes fiscais, não beneficiando pois o arguido de tal perdão.

Cumpre decidir.

E logo nos surge como questão de abordagem prioritária, a da competência deste Tribunal para conhecer do recurso que a não ser reconhecida afasta evidentemente a apreciação de uma questão que se apresenta omissa, que é a da legitimidade do Ministério Público para deduzir a acusação em vez da Fazenda Pública.

Ora, como resulta das conclusões formuladas, o digno recorrente em busca de preceito punitivo que pretenda concretamente ver aplicado o citado n.º 2 do artigo 29.º, que refere a punição de infracção em caso de mera negligência, defende que, no caso dos autos, não se provou o dolo.

É certo que se poderia talvez dizer que tal alegação teria tido como escopo afastar, o dolo presumivelmente dado como verificado.

Logo, pois, aqui uma asserção sobre o comportamento intelectual do infractor negando a verificação der uma atitude mental, o dolo, que a decisão recorrida ainda fizera decorrer presuntivamente da ocorrência de um certo condicionalismo.

Quer-se dizer, a um comportamento doloso, que a decisão, aliás, não fizera estribar somente na referida presunção, mas também na atitude do arguido que «sabia que era obrigado a facturar vendas e a liquidar imposto e que se o não fizesse infringia a lei», e que o mesmo «agiu livre e conscientemente», contrapõe o recorrente, Ministério Público, um comportamento negligente que esta oposição aquele outro tipo como verificado.

Mas se assim é, o presente recurso não tem como fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que o seu conhecimento não cabe a este Tribunal (já), mas antes ao tributário da 2.^a instância que para tal será o competente.

Termos em que e pelo exposto se acorda em julgar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso nos termos do artigo 32.º, n.º 1, alínea l), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer os autos de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 15 787, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos José Miguel Teixeira da Silva e o Ministério Público. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Braga, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.^{mo} Juiz que determinou a de-

volução do processo de transgressão à repartição de Finanças, para processamento, nos termos do Código de Processo Tributário (CPT), atendo o disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, dando-se a respectiva baixa, concluindo, em resumo o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, revogou o CPCI e legislação complementar sobre as excepções previstas no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro; o Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) (artigos 1.º, n.º 1, e 5.º, n.º 2), determina que o CPCI se aplica a todos os processos pendentes e às infracções praticadas antes da entrada do RJIFNA; as infracções foram praticadas antes da entrada do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processos de contra-ordenação.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada em 1 de Fevereiro de 1988, 1 de Maio de 1988 e 11 de Novembro de 1990.

O auto de notícia foi levantado em 4 de Fevereiro de 1992 e o processo de transgressão foi autuado em 4 de Fevereiro de 1992, seguindo a tramitação constante pelo CPCI.

Porém, o M.^{mo} Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do RJIFNA devem ser processados como contra-ordenação.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verifica posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal, e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigos 5.º do Código de Processo Penal; 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em seguimento do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Infracção praticada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, mas só conhecida posteriormente.

Doutrina que dimana da decisão:

As infracções praticadas anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, quer haja processo de transgressão instaurado quer os autos de notícia sejam levantados posteriormente, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

Recurso n.º 15 865, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridos Domingos Fernando Cunha Ferreira e o Ministério Público. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal do despacho do M.º Juiz que determinou a devolução do processo de transgressão à repartição de Finanças, para processamento, nos termos do Código de Processo Tributário (CPT), atendo o disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, dando-se a respectiva baixa, concluindo, em resumo, o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, revogou o CPCI e legislação complementar sobre as excepções previstas no Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro; o Decreto-Lei n.º 20-A/90, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) (artigos 1.º, n.º 1, e 5.º, n.º 2), determina que o CPCI se aplica a todos os processos pendentes e às infracções praticadas antes da entrada do RJIFNA; as infracções foram praticadas antes da entrada do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

O Sr. Procurador da República defende que os processos instaurados depois de 4 de Fevereiro de 1990 devem ser processados como processos de contra-ordenação.

O M.º Juiz recorrido sustenta o despacho recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que a infracção descrita nos autos foi praticada em 1 de Fevereiro de 1988, 1 de Maio de 1986 e 1 de Novembro de 1986.

O auto de notícia foi levantado em 4 de Dezembro de 1991 e o processo de transgressão foi autuado em 10 de Dezembro de 1991, seguindo a tramitação constante pelo CPCI.

Porém, o M.º Juiz recorrido decidiu que a infracção descrita devia ser processada como contra-ordenação.

A Fazenda Pública recorre, alegando que o Decreto-Lei n.º 20-A/90 só se aplica às infracções praticadas após 4 de Fevereiro de 1990 — artigos 2.º e 5.º, n.º 2.

O Sr. Procurador da República é de parecer que os autos iniciados depois da entrada em vigor do RJIFNA devem ser processados como contra-ordenação.

Portanto, o problema a decidir nestes autos é o saber qual é a tramitação de uma infracção praticada antes de 4 de Fevereiro de 1990 (data de entrada em vigor do RJIFNA) mas cujo auto de notícia e instauração do processo se verifica posteriormente.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

2 — Da análise dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90 chegou-se à conclusão que as infracções praticadas anteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, quer já haja processos de transgressão instaurados quer nos autos de notícia sejam levantados já na vigência do RJIFNA, o processo aplicável é o de transgressão regulado pelo CPCI.

Esta afirmação não impede que se observe, quanto à punição, o princípio da aplicação das sanções que se mostrem mais favoráveis ao infractor, de harmonia com os artigos 29.º, n.º 4, da Constituição

da República Portuguesa, 2.º, n.º 4, do Código Penal, e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro.

Não contende com esta afirmação o decidido pelo Tribunal Constitucional no Acórdão n.º 227/92, de 17 de Junho de 1992 (no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498), por tal aresto se referir ao direito substantivo, isto é, às normas que sejam mais favoráveis ao infractor.

Tal inconstitucionalidade não afecta a parte processual inserta nos mencionados preceitos.

O processo de transgressão era o meio processual idóneo não só para a aplicação da multa mas também para arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios (artigos 103.º, 104.º, 105.º, 117.º, 138.º e 139.º do CPCI).

Os impostos que, por força da lei, eram liquidados no processo de transgressão ou no processo de contra-ordenação fiscal passam a ser liquidados fora do processo a partir de 1 de Julho de 1991 — data de entrada em vigor do CPT —, ficando competentes para a sua liquidação as repartições de Finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Quer dizer: o princípio da aplicação imediata das leis processuais (v. artigo 5.º do Código de Processo Penal; 2.º e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, e 3.º do CPT) não tem aplicação, neste domínio, por o legislador o ter afastado (artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pois o RJIFNA, na parte processual (artigos 52.º e seguintes), é aplicável apenas aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor — 4 de Fevereiro de 1990 (cf. F. Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, *Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras*, ECLA, Editora, Porto, 1990, p. 86).

3 — Em seguimento do exposto, a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento do processo de transgressão seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Despacho liminar negativo. Manifesta improcedência. Imposto sobre o valor acrescentado (IVA). Isenção. Empresas concessionárias de jogos.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Não é de lavrar despacho liminar negativo em impugnação judicial quando dos respectivos fundamentos não resulte ser manifesta a inviabilidade do pedido.
- 2 — O que é o caso de os fundamentos da pretensão referirem a aplicação de um regime jurídico que solicite a instrução do processo e a fixação probatória consequente e a discussão adensada do problema proposto.

Recurso n.º 16 073, em que são recorrente a Sociedade Figueira Praia, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho liminar que lhe indeferiu a petição inicial da impugnação deduzida contra a liquidação do IVA por aquisição de bens e serviços pretensamente destinados ao apetrechamento, manutenção e exploração das salas de jogo da impugnante, em Fevereiro de 1992, e no montante de 81 461\$, veio a Sociedade Figueira Praia, S. A., recorrer, concluindo a sustentar a isenção em tal imposto nos termos do artigo 84.º do Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de Dezembro, decorrente de o regime fiscal da actividade do jogo ser uno e indivisível, incidindo tanto sobre os jogos e sobre o equipamento (bens e serviços) que os integram e lhes estão afectos, estando, assim, esse todo incluído na tributação única e na isenção do dito regime.

A mesma isenção inscreve-se também no artigo 9.º, n.º 33, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), a pretensão é de manifesta viabilidade, infringindo o despacho recorrido o artigo 84.º do referido Decreto-Lei n.º 422/89 e o artigo 9.º, n.ºs 32 (parte final) e 33, do CIVA.

Juntou dois pareceres.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento, por a pretensão não se oferecer como evidentemente improcedente, uma vez que o despacho recorrido se fundou na interpretação da lei invocada, que não directamente em factos articulados na petição.

A questão que resulta dos factos expostos na causa de pedir do procedimento é referida à isenção para as aquisições de bens e serviços, destinados ao apetrechamento e manutenção das salas de jogo, sobre os quais os respectivos fornecedores liquidaram e cobraram à impugnante IVA, no montante de 81 461\$, relativo a Fevereiro de 1992 pretensamente abrangida pelo regime fiscal do exercício da actividade dos jogos de fortuna ou azar, consistente na existência de imposto especial incidente nessa actividade e na isenção de qualquer tributação geral ou local, de que beneficia a impugnante nos termos do Contrato de Concessão da Exploração de Jogos de Fortuna ou Azar na Zona Permanente da Figueira da Foz, de 2 de Julho de 1981, e das leis acima referidas.

Ora, é em consideração destes fundamentos que há-de ser aferida a legalidade de um despacho liminar, fundado no artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, que se propõe limitar, por razões de economia processual, o prosseguimento da instância quando se tornem evidentes obstáculos ao normal desenvolvimento da lide

ou à procedência da pretensão do demandante (cf. Alberto dos Reis, *Breve Estudo*, 2.^a ed., p. 10).

E, em ordem à severidade com que é de apreciar o carácter manifesto que terá de revestir o óbice à procedência do pedido, aquele será de um grau tal que só contemple a situação em que o pleito se ofereça como absolutamente inviável, em que o seguimento da acção «não tenha razão alguma de ser, constitua desperdício manifesto da actividade judicial» (cf. aut. cit., em *Código de Processo Civil Anotado*, vol. II, p. 385).

O que não é o caso em atenção aos referidos fundamentos da pretensão, mesmo que pressuposta a prova respectiva, como é próprio da análise de um despacho liminar que culmina negativamente.

E não porque o despacho recorrido se tivesse afoitado a interpretar a lei aplicável, que é tarefa sempre necessária, repudiada que está a doutrina contida no velho brocardo *in claris non fit interpretatio*, não contribuindo, assim, com critério separador da improcedência manifesta da que não o é.

Mas, logo, porque falta esclarecer (o que só pode ocorrer pela instrução e fixação de prova subsequente) se as operações de aquisição em causa são internas ou importações, uma vez que o regime de sujeição passiva no IVA e das isenções se diferencia em função daquela característica.

E de modo relevante para o problema em causa, porquanto o adquirente de bens e mercadorias não é sujeito passivo nas transacções internas, contrariamente ao que acontece nas importações, e não se verificando em relação a ele, naquelas transacções, o facto tributário, não é possível reconhecer-lhe a isenção, que, como efeito impositivo daquele, o pressupõe, contrariamente à viabilidade liminar que, nesta sede, se abria caso as aquisições fossem de bens importados.

Claro, que a referência é ao sujeito passivo *de jure* que não à entidade que afinal suporta o IVA, como consumidor final ou como tal se comportando (caso da impugnante, que estará isenta nas transmissões, nos termos do artigo 9.º, n.º 33 do CIVA), relativamente ao qual a questão da isenção não se porá (e só esta se questiona, que não eventual reembolso ou restituição do IVA, a que certos adquirentes no mercado interno têm direito — exemplo, representações diplomáticas — Decreto-Lei n.º 143/86, de 16 de Junho).

Para além do referido ponto, a solicitar a tarefa instrutória e a análise jurídica que o consequente resultado probatório suscite, caberá adensar o discurso do problema à luz das contribuições prestadas nos dois pareceres juntos aos autos, o que tudo torna o pedido controvertível e receptivo à resposta do representante da Fazenda Pública e demais trâmites do processo.

De tudo resulta que o juízo de inviabilidade da pretensão da impugnante, que serviu ao despacho recorrido, não logra a evidência requerida pelo referido artigo 474.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, pelo que o mesmo não é de confirmar.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho liminar recorrido, que será de substituir por outro que não seja de indeferimento liminar pelo fundamento que serviu ao revogado.

Sem custas.

lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* — *Armando José Girão Leião Cardoso* — *Manuel dos Santos Serra*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 087, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Ovocentro, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância, proferida nos autos de processo de transgressão instaurados contra Ovocentro, L.^{da}, e na qual, com fundamento em erro na forma de processo a constituir nulidade, declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, determinando a baixa do processo à repartição para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplica a factos posteriores à sua entrada em vigor, mantendo a sua vigência o direito contravençional anterior. Mas invoca a prescrição do procedimento judicial, e termina afirmando que o despacho recorrido deve ser substituído por outro que mande seguir o processo de transgressão para a arrecadação do imposto.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Conhecendo.

Importa desde já referir que pese embora a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento judicial de uma infracção fiscal, se tal ponto não se insere no objecto do recurso e dele não é questão que o preceda logicamente, isto é, se não se apresenta como questão prévia, não cabe ao tribunal de revista conhecer de tal matéria, não apreciada em anterior grau de jurisdição, que, assim, não se entendendo, seria suprimido.

Ora, o que está aqui em recurso é uma decisão da primeira instância em que, no fundo, aquela se declarou incompetente, entendendo caber à administração fiscal conhecer das infracções noticiadas e portanto através do processo idóneo, o de contra-ordenação, em que se converteria o inicialmente processado processo de transgressão.

É este o verdadeiro objecto do recurso que, tal como a decisão recorrida, tem como nuclear ponto, uma questão de competência.

E sem que esta se decida é lógico que não é viável a abordagem da matéria da prescrição do procedimento judicial cuja apreciação caberá a quem for reconhecida competência para proferir decisões e conhecer das infracções.

Vejamos, pois, quanto ao objecto do recurso.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do Código de Processo Tributário, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos depois daquele momento.

Entre as disposições do Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o Decreto-Lei n.º 154/91 ressaltou, encontram-se naturalmente os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, que dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de

natureza processual do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram clara e manifestamente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante os previstos, em sucessão temporal, formas de processo, viessem a impor o seguimento de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não acontece no caso, pois a adopção do processo de transgressão com a jurisdicionalização do processamento e aplicação das sanções é a que mais garantias oferece ao infractor.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciadoras de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou da prática das infracções, que, e só ele, erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracção cometida anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão.

É nestes termos e pelo expostos que agora se acorda em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão, cujos termos deverão ser observados, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 089, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria Ângela do Carmo Cesteiro. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.^{mo} Juiz do tribunal tributário de 1.^a instância proferida nos autos de processo de transgressão instaurados contra Maria Ângela do Carmo Cesteiro, e na qual, com fundamento em erro na forma de processo

a constituir nulidade, declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, determinando a baixa do processo à repartição para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Nas suas alegações sustenta e conclui em suma que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplica a factos posteriores à sua entrada em vigor, mantendo a sua vigência o direito contravencional anterior. Mas invoca a prescrição do procedimento judicial, e termina afirmando que o despacho recorrido deve ser substituído por outro que mande seguir o processo de transgressão para a arrecadação do imposto.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Conhecendo.

Importa desde já referir que pese embora a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento judicial de uma infracção fiscal, se tal ponto não se insere no objecto do recurso e dele não é questão que o preceda logicamente, isto é, se não se apresenta como questão prévia, não cabe ao tribunal de revista conhecer de tal matéria, não apreciada em anterior grau de jurisdição, que, assim, não se entendendo, seria suprimido.

Ora, o que está aqui em recurso é uma decisão da primeira instância em que, no fundo, aquela se declarou incompetente, entendendo caber à administração fiscal conhecer das infracções noticiadas e portanto através do processo idóneo, o de contra-ordenação, em que se converteria o inicialmente processado processo de transgressão.

É este o verdadeiro objecto do recurso que, tal como a decisão recorrida, tem como nuclear ponto uma questão de competência.

E sem que esta se decida é lógico que não é viável a abordagem da matéria da prescrição do procedimento judicial cuja apreciação caberá a quem for reconhecida competência para proferir decisões e conhecer das infracções.

Vejamos, pois, quanto ao objecto do recurso.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do Código de Processo Tributário mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos depois daquele momento.

Entre as disposições do Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o Decreto-Lei n.º 154/91 ressaltou, encontram-se naturalmente os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, que dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de natureza processual do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravencional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram clara e manifestamente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante os previstos, em sucessão temporal, formas de processo, viessem a impor o seguimento de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não acontece no caso, pois a adopção do processo de transgressão com a juris-

dicionalização do processamento e aplicação das sanções é a que mais garantias oferece ao infractor.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA, e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciativas de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou da prática das infracções, que, e só ele, erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracção cometida anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão.

É nestes termos e pelo exposto que agora se acorda em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.^{mo} Juiz no processo de transgressão, cujos termos deverão ser observados, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de capitais. Secção B. Artigo 6.º, n.º 12, do Código do Imposto de Capitais (CIC). Incidência real. Descontos na compra de veículos automóveis. Pagamento antecipado parcial. Interpretação extensiva. Analogia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 6.º, n.º 12, do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 197/82, de 25 de Maio, constitui uma regra residual ou remanescente de tributação, envolvendo num único tipo geral de incidência real, todos os casos de efectiva aplicação de capitais não compreendidos nas normas de incidência anteriores.*
- 2 — *Os descontos efectuados no preço de venda de veículos automóveis, no âmbito do sistema denominado «poupança-Renault», mercê de montantes entregues em antecipação do pagamento daquele, são incidentes de imposto de capitais, nos termos da aludida disposição legal, uma vez que são de considerar, para tal efeito, como rendimentos provenientes da aplicação de capitais.*
- 3 — *As normas que definem os elementos essenciais dos impostos não podem ser objecto de aplicação analógica, por a tal se oporem os princípios constitucionais da ti-*

picidade e legalidade tributária — artigo 106.º da Constituição —, mas podem sê-lo de interpretação extensiva.

Recurso n.º 16 105, em que são recorrente Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A., com sede em Lisboa, da sentença, de fls. 37 e seguintes, que julgou improcedente a impugnação que aquela propusera contra a liquidação do imposto de capitais, secção B, no total de 729 082\$.

Fundamentou-se a decisão recorrida em que as entregas de dinheiro efectuadas concretizam mera aplicação de capitais, constituindo os descontos em causa verdadeiros rendimentos, nos termos do artigo 6.º, n.º 12, do CIC, disposição que «tem manifestamente um carácter residual da respectiva secção, pois visa colmatar quaisquer eventuais lacunas na enumeração das regras de incidência, em termos de se dever considerar que o imposto incide sobre os rendimentos provenientes da simples aplicação de capitais, seja de capitais empregados, seja de capitais investidos».

Pois que «existiu por banda dos promitentes compradores cedências de capitais à impugnante que teve a possibilidade de fruir as utilidades próprias da sua detenção, pela sua utilização na sua actividade comercial, retirando utilidades expressas ou susceptíveis de expressão numerária; e também, como claramente decorre dos autos, o promitente comprador logrou alcançar um rendimento proporcional ao tempo e ao montante de dinheiro entregue a título de princípio de pagamento do bem objecto do contrato».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª Só há rendimento, para efeito de tributação em imposto de capitais, quando existem bens que afluem a determinada economia e que podem ser gastos sem dano do capital.

2.ª A douta decisão recorrida não identifica esse capital e o rendimento produzido ou acrescido a esse capital.

3.ª Na data da celebração do contrato-promessa de compra e venda do veículo, o preço do bem não estava determinado, e tendo em conta o decurso do tempo até à data de celebração do contrato prometido e a normal actualização dos preços, o preço definitivo a pagar era sem dúvida superior ao praticado na data da celebração do contrato-promessa.

4.ª Se o desconto for aferido em relação ao preço em vigor na data do contrato-promessa, verifica-se que, afinal, não existe sequer um desconto.

5.ª No contrato-promessa de compra e venda de veículo automóvel documentado nos autos, o benefício ou interesse real do promitente comprador traduz-se em poder comprar um veículo com um pagamento escalonado e suave do preço, com a garantia de poder dispor do bem em determinada data.

6.ª Nem do contrato, nem dos autos, resulta que o motivo ou propósito determinante das entregas feitas fosse a obtenção de um rendimento, ou sequer de um desconto ao preço.

7.ª As normas de incidência do imposto de capitais não podem ser interpretadas de forma extensiva ou analógica, já que em direito fiscal vigora o princípio da tipicidade específica, elemento do princípio da legalidade, e que se traduz na enumeração taxativa dos factos ou qualidades que, dentro de cada tipo genérico do objecto normativo da incidência, são indicados por lei como objecto de incidência.

8.ª De harmonia com os princípios gerais aplicáveis em matéria de interpretação do texto legal, e conforme prescrito no artigo 9.º do Código Civil, regras aplicáveis em sede de interpretação da lei fiscal, o intérprete não pode sustentar um entendimento que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência.

9.ª Se o legislador, no artigo 6.º, n.º 12, do CIC, apenas refere ‘rendimentos derivados da simples aplicação de capitais [...]’, quis o legislador considerar como tributáveis apenas os rendimentos produzidos por uma relação jurídica que tenha por objecto o capital e em que o motivo económico determinante do titular do bem cedido seja a obtenção desse rendimento.

10.ª Não estando demonstrado nos autos a existência de verdadeiro rendimento em sentido económico-fiscal, nem existindo uma operação de simples aplicação de capitais, não existe facto tributável.

11.ª A sentença recorrida, ao considerar que ‘aplicação de capitais’ e ‘simples aplicação de capitais’ são realidades análogas, procedem a uma interpretação extensiva de uma norma de incidência fiscal, o que claramente desrespeita o princípio da interpretação literal que vigora em direito fiscal, o que decorre igualmente do princípio constitucional da legalidade.

12.ª A decisão recorrida violou, assim, o disposto no artigo 6.º, n.º 12, do CIC, o artigo 9.º do Código Civil e o princípio da legalidade prevista no artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República.»

Por sua vez, contra-alegando, concluiu a Fazenda Pública:

«O chamado ‘desconto comercial’, de que usufruíam os promitentes compradores, no âmbito do sistema ‘poupança-Renault’, no momento em que se concretizava a compra do veículo, corresponde a uma compensação pelas entregas de capital efectuadas desde a assinatura do contrato-promessa;

As entregas desses adiantamentos constituem pois capital do qual deriva um rendimento para os respectivos proprietários;

O rendimento é, aliás, calculado segundo uma fórmula em que a taxa aplicada é referenciada à anual praticada pelas instituições bancárias relativamente aos depósitos;

Pretendendo o legislador, com o n.º 12 do artigo 6.º, tributar um determinado resultado económico — rendimento produzido por um capital —, aquela configura-se como uma norma de tipo funcional;

É, então, perfeitamente adequado fazer dessa disposição uma interpretação que, atendendo ao respectivo espírito, considere por ela abrangidas situações que, ainda que apoiadas em negócios não explicitamente de ‘aplicação de capitais’, conduzam a um rendimento derivado desse capital.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que «a decisão recorrida segue jurisprudência pacífica da Secção (cf., v. g. dos acórdãos de 7 de Novembro de 1991, recurso n.º 13 611, e de 21 de Outubro de 1992, recurso n.º 14 148), a qual, pela sua bondade, é de manter».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) A impugnante procedeu aos pagamentos a que se referem os documentos juntos a fls. 6, 7 e 8, que se dão por reproduzidos na íntegra, para todos os efeitos legais.

b) Os rendimentos considerados nas liquidações ora impugnadas consistiram nos descontos comerciais atribuídos nas vendas de veículos efectuadas pela impugnante em cumprimento das obrigações assumidas nos contratos-promessa celebrados no âmbito do sistema denominado 'poupança-Renault', e com a forma do constante de fls. 12 e seguintes, que se dá por reproduzido integralmente para os convenientes efeitos.

c) Nos meses de Agosto, Setembro, Outubro e Novembro do ano de 1988, os descontos atribuídos em vendas foram os constantes dos documentos apresentados, de fl. 9 a fl. 11, que se têm igualmente por reproduzidos.»

Vejam, pois:

Como resulta do probatório, a recorrente celebrou, na qualidade de promitente vendedora, diversos contratos de promessa de compra e venda de veículos da marca *Renault*, em que o respectivo preço não é especificamente fixado, contendo, no entanto, o contrato, os elementos necessários para o efeito.

Assim, nos termos da sua cláusula 5.^a, «o preço do veículo prometido a adquirir será o em vigor para esse modelo à data da entrega, deduzido de um desconto apurado, mediante a aplicação do coeficiente indicado em condições particulares deste contrato, aos montantes das entregas efectuadas em antecipação do pagamento do preço do veículo e em função do número de dias decorridos entre as datas de cada uma dessas entregas e a data da celebração do contrato prometido», sendo que tal coeficiente «será alterado no mesmo sentido e proporção das variações que se venham a verificar, durante a vigência deste contrato, na taxa de referência fixada em aviso do Banco de Portugal, tendo em conta a dos depósitos a prazo superior a 180 dias e até um ano [...]».

Quer dizer: obrigatoriamente com a celebração de tal contrato-promessa e, posteriormente, a seu alvedrio, até ao contrato de compra e venda e consequente entrega do veículo, o promitente comprador vai adiantando dinheiro à recorrente.

Entrega, assim, antecipada, que tem duas consequências: por um lado, é o seu montante, naturalmente deduzido na altura do pagamento final e, por outro, dá direito à falada dedução e «desconto comercial», como vem referido nas próprias guias de entrega do imposto.

Tal dedução e desconto é função, como resulta da mesma cláusula, dos montantes entregues pelo promitente comprador, do período de tempo decorrido até à entrega do veículo e de uma taxa percentual referenciada à dos depósitos a prazo superior a 180 dias e até um ano, conforme condições particulares do mesmo contrato.

E é esse desconto que vem tributado, nos termos do artigo 6.^o n.^o 12, do CIC, e contra o que se insurge a recorrente.

Aquela disposição legal, na redacção do Decreto-Lei n.^o 197/82, de 21 de Maio, tributa efectivamente «quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não compreendidos na secção A».

E, como é sabido, trata-se de uma cédula sobre o rendimento, justamente da aplicação de capitais, como resulta do artigo 1.^o do código.

Rendimento, pois, como «conjunto de bens que afluem a determinada economia e que podem ser gastos sem dano do capital» — cf. Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças*, p. 145.

E que pode ser meramente ocasional, como o é, em regra, na secção B; aqui, o imposto é reportado ao facto ocasional da atribuição dos rendimentos.

E a sua fonte económica é a aplicação de capitais, como «conjunto de bens susceptíveis de dar rendimento ao seu dono», nos termos dos artigos 3.^o e 6.^o do código — cf. Cardoso da Mota, *O Imposto de Capitais*, pp. 19/20.

Como aí se refere:

«Esta remuneração — que constitui o preço da cedência — é o rendimento do titular do bem cedido, e afinal, o motivo económico determinante de ele se haver despojado da utilização desse bem.

Quando o artigo 1.^o do CIC está a referir-se a rendimento da aplicação de capitais, está precisamente a reportar-se a esta remuneração auferida pelo dono dos capitais cedidos ou aplicados a crédito.

Os diferentes factos tributários enunciados pela lei, se nem sempre correspondem exactamente ao esquema económico que caracteriza o crédito, dele se aproximam com mais ou menos fidelidade, de modo que será sempre válida a afirmação de que o imposto de capitais incide sobre o rendimento dos bens (certos bens) aplicados ou cedidos a crédito.»

Ora, é a situação concretizada nos autos.

É aquele adiantamento de dinheiro à recorrente, que gera e é causa directa do falado desconto no preço do veículo, que, na aludida acepção, se caracteriza como um rendimento derivado justamente daquela entrega antecipada, em termos, aliás, de taxa percentual referenciada à dos depósitos a prazo superior a 180 dias e até um ano, nos aludidos termos.

Com as referidas entregas antecipadas, o promitente comprador atribui à recorrente, capital, vindo depois a fruir determinada utilidade mensurável em termos monetários — o dito desconto —, resultante daquela cedência.

Na verdade, há, aí, uma cedência de capital à recorrente que frui, por si, «as utilidades próprias da sua detenção e a possibilidade da sua utilização como tal».

E, por outro lado, tal cedência tem o objectivo da «obtenção de utilidades expressas ou susceptíveis de expressão numéricas» — o falado desconto.

Cf. Vítor Faveiro, *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, vol. II, p. 243.

Note-se, aliás, que aquele n.^o 12 do artigo 6.^o abarca as situações não compreendidas na secção A, que abrange, exhaustivamente e apenas, três tipos homogéneos de incidência, de que, ora, cumpre destacar os rendimentos originados pelo diferimento, no tempo, de uma prestação, ou pela mora no pagamento — artigo 3.^o, n.^o 3.

Aquele n.^o 12 aparece, assim, com carácter heterogéneo e sem qualquer afinidade com os demais n.^{os} 1 a 11.

Cf. Vítor Faveiro, *ob. cit.*, pp. 244, 245 e 248.

Ora, o caso presente é, de todo, paralelo, *mutatis mutandis*, ao previsto naquele n.^o 3.

Se as importâncias recebidas, a título de diferimento ou mora na entrega da prestação, são considerados rendimentos sujeitos a imposto de capitais, não se vê como estes, auferidos a título de compensação pela antecipação parcial do pagamento, não sejam tributáveis.

Trata-se, sempre e igualmente, no conceito legal, de um rendimento que justifica a tributação em imposto de capitais.

Porque não tem relação directa com a prestação originária, não a integra, surgindo, antes, como um *quid* de acréscimo à mesma.

Na verdade, o desconto constitui precisamente a utilidade, concretizada em numerário, advinda para o promitente comprador e por ele procurada como objecto da cedência à recorrente, do dinheiro das entregas antecipadas.

Senão, qual o interesse do promitente comprador em pagar antecipadamente, ainda que em parte, o preço do veículo?

Na verdade, como a própria recorrente refere, não está garantido àquele — cf. dita cláusula 5.^a, n.º 1 —, um preço fixo para o veículo, preço que será o vigente «à data da entrega».

Nem obsta ao exposto que tais entregas antecipadas constituam parte do preço do veículo, pelo que têm, aí, uma afectação específica, como salienta a mesma recorrente — cf. Vítor Faveiro, *ob cit.*, p. 245.

É que a relação aqui considerada tributável estabelece-se, não relativamente àquela afectação, mas ao correspondente desconto, afinal o rendimento daquela entrega, aliás calculado em função da aludida taxa percentual referenciada à dos depósitos a prazo.

Não se trata, pois, em rigor, ao contrário do que afirma a recorrente, de um desconto meramente comercial, pois que resulta de uma entrega antecipada de capital, nos termos expostos.

E acresce que o referido n.º 12 do artigo 6.º constitui «uma disposição geral de carácter remanescente, envolvendo num tipo geral de incidência real todos os casos de efectiva aplicação de capitais não compreendidos na secção A nem tipificados especificamente no artigo 6.º».

Cf. *ob cit.*, p. 302.

Trata-se, pois, de uma forma de tributação residual, envolvendo casos de aplicação de capitais, não compreendidos nas anteriores normas de incidência.

Nem é necessário «que o motivo económico determinante do titular do bem cedido seja a obtenção desse rendimento» — cf. conclusão 9.^a

É que tal obtenção é objectiva, não subjectiva: não está ligada à intenção do agente, basta que se verifique em conformidade com a respectiva vontade.

Refira-se ainda que se está a fazer pura interpretação literal, como se viu — cf. conclusão 11.^a

De qualquer modo, em sede de incidência fiscal, se se entende não ser possível a aplicação analógica, em decorrência dos princípios de tipicidade dos impostos e da legalidade tributária, com assento constitucional — artigo 106.º, n.º 2 —, em termos de verdadeira garantia patrimonial dos cidadãos, assegurando-se-lhes «a certeza de que os elementos essenciais dos impostos serão necessariamente estabelecidos num diploma com o valor formal de lei, e de que, por conseguinte, ficam vedadas nesta matéria quaisquer intervenções da Administração susceptíveis de mais ou menos arbitrariamente porem em causa a sua liberdade e a livre disponibilidade dos seus bens» — cf. Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, pp. 214 e seguintes —, não se têm posto geralmente entraves à possibilidade da interpretação

extensiva da norma fiscal, mesmo no respeitante aos chamados elementos essenciais dos impostos: incidência, isenções e taxa.

Como refere o mesmo autor, *ob cit.*, p. 206:

«[...] a interpretação extensiva não leva ainda a aplicar as normas, que dela são objecto, fora daquele quadro de situações que o legislador teve em vista ao editá-las: trata-se apenas de extrair do pensamento legislativo — do espírito da lei — todas as consequências que este comporta e foram por ele desejadas, inclusive aquelas que porventura não encontrem expressão no sentido literal da norma. Ora, não há que defender os contribuintes de restrições que a lei lhes quis impor — e que podia legitimamente impor-lhes: desde que o legislador se haja confinado dentro dos eventuais limites que a Constituição ponha à sua actividade, não têm a Administração e os tribunais outra coisa a fazer se não respeitar a vontade por eles manifestada. A defesa dos contribuintes esgota-se aqui no respeito pela garantia institucional que lhes é constitucionalmente conferida, ou seja, em haver sido o legislador a criar a obrigação cujo cumprimento lhes é exigido».

E, no sentido exposto, ainda os ali citados professores Teixeira Ribeiro, Alexandre do Amaral e Brás Teixeira.

Aliás, em matéria de benefícios fiscais — cuja definição integra, ainda, matéria de incidência — é, agora, legalidade expressa a respectiva admissibilidade —, cf. os artigos 1.º e 9.º do seu estatuto, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho —, ao contrário do que aí se prevê para a «integração analógica».

Ponto é, pois, procurar surpreender o sentido e o espírito, em suma a sua *ratio* da respectiva norma.

Ao contrário do que vem pretendido, não se mostram, assim, violados os referidos preceitos legais: artigos 6.º, n.º 12, do CIC, 9.º do Código Civil e 106.º, n.º 2, da Constituição.

Em suma: a situação em análise enquadra-se efectivamente naquela primeira norma, pelo que não merece censura a sentença recorrida — cf., aliás, os arestos referidos pelo Ministério Público.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a mesma.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 70 %.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardo* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Contra-ordenação. Alteração da lei no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

A forma processual do processo de transgressão prevista no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) é aplicável a transgressões praticadas antes da entrada em

vigor do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), mesmo que a instauração do procedimento ocorra após aquela data.

Recurso n.º 16 124, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Fábrica de Plásticos do Lena, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho judicial que declarou nulo todo o processo e determinou a baixa à repartição para procedimento contra-ordenacional o que seguia contra Fábrica de Plásticos Lena, L.^{da}, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que, como resulta dos artigos 2.º, 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplica a factos posteriores à sua entrada em vigor, mantendo-se em vigor o direito contravencional anterior, sem distinção entre normas materiais e processuais, sendo que, por isso, o caso de transgressões cometidas anteriormente ao RJIFNA o processo de transgressão regulado no CPCI.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso não é de conhecer, por se verificar a prescrição do procedimento judicial.

Passa-se, contudo, ao conhecimento, porquanto a forma de processo e consequente competência do tribunal, objecto do recurso, logram prioridade de conhecimento sobre a questão da prescrição do procedimento, além de que se questiona também a arrecadação do imposto.

Está em causa qual a forma de processo (a do processo de transgressão regulado pelo CPCI ou a contra-ordenacional) é a aplicável a infracções praticadas antes da entrada em vigor do RJIFNA, cuja oportunidade de instauração do procedimento ocorre só após aquela data.

Para a solução concorrem as disposições de direito transitório do artigo 2.º e do n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, determinando a primeira que as normas, ainda que de natureza processual da lei nova, só se aplicam a factos posteriores à entrada em vigor do diploma, e a segunda dispondo que se mantém em vigor o direito contravencional anterior até que haja decisão com trânsito em julgado as transgressões passadas.

O critério específico que se extrai destas disposições é conclusivo no sentido da manutenção do processo de transgressão do CPCI a transgressões ocorridas no passado, sem prejuízo da aplicação da equiparação das transgressões a contra-ordenações prevista no artigo 3.º do citado diploma.

E como especial que é, prevalece sobre critérios gerais de direito transitório, mormente os recolhidos no artigo 12.º, n.º 2, do Código Civil, o princípio geral de que a lei processual é de aplicação imediata, e sobre critérios específicos de outros ramos de direito, como o do artigo 7.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro, que aprovou o Código de Processo Penal.

Por outro lado, a ultra-actividade do direito contravencional anterior, a operar nesta sede da opção pela forma processual aplicável, em nada fere o princípio, vigente em todo o domínio do direito sancionatório público, da aplicação da lei concretamente mais favorável

ao infractor, seja a lei antiga ou a lei nova, porquanto das duas formas processuais em sucessão, é a antiga a que mais garantias oferece àquele, ao jurisdicionalizar o processamento e a aplicação das sanções. Cf., quanto ao ponto, o regime do Código de Processo Penal, que privilegiando a instauração do processo como acto relevante para aplicação da lei nova no tempo (artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 78/87) e prescrevendo a aplicação imediata da lei segundo a regra *tempus regit actum* (artigo 5.º, n.º 1, do Código de Processo Penal), cuidou do «agravamento sensível [...] da situação processual do arguido» causado pela aplicabilidade do dito princípio, ao dispor a não aplicação do mesmo aos processos passados quando o aludido agravamento ocorrer.

Situação que se manteve na vigência do Código de Processo Tributário, porquanto o diploma que aprovou o código é expresso — artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, em ressaltar das revogações decretadas as «excepções previstas [...] no Decreto-Lei n.º 20-A/90».

De tudo se conclui que, no caso em que são perseguidas infracções cometidas no passado relativamente à entrada em vigor da lei nova, é a forma de processo de transgressão regulada no CPCI a aplicável.

Deverá seguir o processo no tribunal a forma de transgressão, sendo aí proferidas as decisões que se impõem (mormente a respeitante à prescrição do procedimento).

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, seguindo os autos seus termos na forma de processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Armando José Girão Cardoso* — *Manuel Santos Serra*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Custas. Desistência no tribunal. Acto revogado parcialmente pelo director distrital de Finanças.

Doutrina que dimana da decisão:

A desistência do impugnante no tribunal, a que o processo subiu, face ao silêncio da parte aquando da notificação da revogação parcial do acto recorrido pelo director distrital de Finanças, responsabiliza aquele pelo pagamento das custas.

Recurso n.º 16 188, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorridas Maria das Dores Araújo do Prado e Isaura Araújo do Prado. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho judicial que homologou a desistência da impugnante, Maria das Dores Araújo do Prado, e outra, na parte

em que não condenou em custas as desistentes, veio o representante da Fazenda Pública, concluindo, a sustentar, serem devidas custas, com redução da taxa de justiça a dois terços sobre o valor remanescente do processo (1 634 751\$), uma vez que o processo terminou por desistência, antes do julgamento, mas depois da remessa ao tribunal, determinada pelo silêncio das impugnantes quando notificadas da revogação parcial do acto impugnado decidida pelo director distrital de Finanças.

Teriam sido infringidos os artigos 7.º e 9.º do Regulamento das Custas, atento o artigo 130.º, n.º 3, do Código de Processo Tributário (CPT).

A Ex.^{ma} Procuradora-Geral-Adjunta é de parecer que o recurso merece provimento.

Resulta dos elementos dos autos que o director distrital de Finanças, ao pronunciar-se sobre a procedência da impugnação deduzida contra a liquidação em imposto de mais-valias, no montante de 3 496 551\$, nos termos do artigo 130.º, n.º 1, do CPT, revogou parcialmente o acto impugnado, na parte resultante da correcção a introduzir na liquidação, por efeito de considerar ser o valor da realização, não o que serviu ao acto (o de 15 300 000\$), mas, antes, o de 7 542 500\$, apurado por avaliação da comissão de avaliação — cf. despacho de fls. 18 e 19.

Foram notificadas as impugnantes da decisão, para se pronunciarem, em oito dias, e da correcção da liquidação, de que resultou o imposto de mais-valias, de 1 634 751\$, na pessoa do seu mandatário, por carta registada, com aviso de recepção, dirigida para o escritório deste em 21 de Maio de 1992 — fls. 23 e 24.

O respectivo aviso de recepção não tem data de recebimento e a carta foi registada em 19 de Maio de 1992 — fl. 22-A.

Em 15 de Junho de 1992 vieram as impugnantes apresentar um requerimento (fl. 26), em que desistem da impugnação e se conformam com a decisão administrativa.

Entretanto, em 12 de Junho de 1992, o processo é recebido no tribunal tributário de 1.ª instância.

Atentos os referidos factos, a notificação tem-se como perfeita no terceiro dia útil posterior ao dia do registo — artigo 66.º, n.º 1, do CPT —, seja a 22 de Maio de 1992 —, pelo que, quando as impugnantes se pronunciaram já estava esgotado o prazo para a pronúncia assinado no artigo 103.º, n.º 3, e o de subida ao tribunal referido no mesmo preceito.

Assim, deram as impugnante causa à remessa dos autos a tribunal, o que determina o nascimento da obrigação de custas (artigo 446.º do Código de Processo Civil), a serem pagas pelos que do procedimento desistirem (artigo 451.º do Código de Processo Civil) e contadas nos termos dos artigos 7.º, 8.º e 9.º do Regulamento das Custas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 449/71, de 26 de Outubro.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, a sentença sob recurso, condenando-se as desistentes em custas, a calcular de acordo com a pretensão do recorrente.

Sem custas neste Tribunal.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Manuel Fernando Santos Serra*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição à execução. Ilegalidade abstracta. Ilegalidade concreta. Ilegalidade da dívida exequenda. Ilegalidade da liquidação. Isenção. Indeferimento liminar. Código de Processo Tributário (CPT). Imposto de sisa.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Só a ilegalidade abstracta — que não concreta — é fundamento de oposição à execução fiscal, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 286.º do CPT.*
- 2 — *Constitui ilegalidade em concreto a alegação de isenção de sisa, prevista no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de Agosto.*
- 3 — *Esta apenas poderá produzir violação de lei, invocável em impugnação judicial da liquidação respectiva, no artigo 120.º do CPT.*
- 4 — *Deve ser indeferida in limine a petição de oposição, por manifestamente improcedente esta, se apenas foi alegada a referida isenção.*

Recurso n.º 16 278, em que são recorrente César de Oliveira & Irmão, L.^{da}, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por César de Oliveira & Irmão, L.^{da}, com sede em Espinho, da sentença, de fls. 65 e seguintes, que lhe indeferiu liminarmente a oposição que deduzira contra a execução fiscal, instaurada na Repartição de Finanças daquela cidade, com o n.º 1785.0, para cobrança coerciva da quantia de 5 000 000\$, proveniente de imposto de sisa.

Fundamentou-se a decisão em ter sido invocada uma ilegalidade em concreto da dívida — isenção —, que não é fundamento de oposição — artigo 286.º do CPT — mas, antes, de impugnação judicial.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«A) A cobrança do imposto municipal de sisa em causa constitui violação de norma geral e abstracta aplicável em idênticas circunstâncias à generalidade dos contribuintes — artigo 3.º — do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de Agosto;

B) A cobrança do imposto municipal de sisa, que integra a quantia exequenda, é ilegal em abstracto e em geral — artigo 286.º, n.º 1, alínea a), do CPT;

C) Resulta da oposição, e está inclusivamente comprovado, que a transmissão obedeceu a todos os pressupostos legais para que beneficiasse de isenção de sisa;

D) A tentativa de efectuar a cobrança da sisa à revelia do disposto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de Agosto, configura uma cobrança de imposto não autorizado na lei vigente no momento em que ocorreu a transgressão;

E) A cobrança do imposto municipal de sisa nestas condições constitui ilegalidade abstracta cuja invocação é admissível como fundamento de oposição à execução, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 286.º do CPT;

F) Pelo que, na oposição deduzida pela recorrente foi invocado fundamento enquadrável no artigo 286.º do CPT.

G) A sentença recorrida viola, assim, o disposto nos supracitados preceitos legais, devendo ser revogada.»

E, contra-alegando, a Fazenda Pública pugnou pelo acerto da decisão, pelos fundamentos desta, concluindo que «o recorrente não pode vir, em sede de oposição à execução fiscal, alegar que os serviços interpretaram incorrectamente as normas do imposto municipal, porque tal apreciação implica um juízo sobre a ilegalidade, em concreto, da dívida exequenda, o que não é susceptível de constituir fundamento de oposição».

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que não é discutido neste a «existência do imposto de sisa e ou a existência de autorização para a sua cobrança na data em que ocorreu o facto tributário, pelo que, sendo esses os únicos casos que se poderiam enquadrar no conceito de ilegalidade abstracta subjacente à alínea a) do n.º 1 do artigo 286.º do CPT, é de concluir que o objecto do recurso não é a ilegalidade desse tipo».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«a) A Repartição de Finanças do Concelho de Espinho liquidou imposto de sisa no valor de 5 000 000\$, com referência ao contrato de compra e venda cuja cópia se encontra de fl. 29 a fl. 35;

b) A ora oponente foi notificada para pagar tal imposto em 2 de Julho de 1991;

c) Porque não o pagou, foi-lhe instaurado o processo de execução fiscal com o n.º 1785.0, para cobrança coerciva da quantia correspondente ao imposto e respectivos juros de mora;

d) A ora oponente foi citada para os termos da execução, em 19 de Novembro de 1991;

e) Em 17 de Dezembro de 1991, deu entrada a petição de oposição, de fl. 195, com os fundamentos que em 1.1, sumariamente, ficaram expostos».

Vejam, pois:

A sentença sob análise indeferiu liminarmente a oposição, por o artigo 286.º, n.º 1, alínea a), do CPT apenas abarcar a chamada ilegalidade abstracta da dívida, sendo que vinha invocada a sua ilegalidade concreta, a pretendida isenção do tributo, fundamento típico de impugnação judicial.

E, efectivamente, um dos fundamentos da oposição, é, nos termos do referido normativo, a ilegalidade da dívida exequenda, em virtude de o imposto de que provém não existir nas leis em vigor.

Trata-se, como é sabido, de uma das excepções ao princípio de que, em oposição à execução fiscal, não pode apreciar-se a legalidade da dívida exequenda.

E expressão da relevância concedida pelo legislador ao princípio da verdade material, em termos de evitar, tanto quanto possível, «uma execução coerciva injusta, ou seja, não correspondente à relação jurídica material subjacente».

Com efeito, o nosso legislador operou uma separação nítida entre os fundamentos da impugnação judicial e os da oposição à execução: uma, a primeira, em termos de apreciação da correspondência do tributo com a lei, relativamente ao momento em que foi praticado o acto tributário; a «outra, respeitante aos fundamentos supervenientes que possam tornar ilegítima ou injusta a execução, por falta de correspondência com a situação material subjacente no momento em que se adoptam as providências de subvogação em que a execução se traduz — e que é a oposição à execução fiscal».

«Num como noutro processo, o objectivo visado é fazer prevalecer a relação subjacente, a verdade material, sobre a abstracção própria do acto tributário. Mas no caso da impugnação, a abstracção destroi-se pela invocação da ilegalidade do acto; no caso da oposição, pela invocação da ilegitimidade superveniente desse mesmo acto na sua função de título executivo.»

Cf. Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, pp. 589-590.

Todavia, tal separação não é absoluta, tendo a lei autorizado, a título excepcional, a apreciação da legalidade do acto tributário, no próprio processo de execução «em casos que reputa de gravidade bastante para impedir a sua produção nos termos normais».

É o caso da referida alínea a), justamente por o imposto ou taxa, de que provém a dívida exequenda não existir nas leis em vigor.

É o que se tem designado por ilegalidade abstracta — por contraposição à chamada ilegalidade concreta — e que constitui «um reflexo particularmente vigoroso da relevância do princípio da legalidade tributária» e «derrogação do princípio geral de repartição de matérias entre impugnação e oposição» — cf. *loc. cit.*

Em tal caso, a lei permite que se invoque, no processo executivo, a relação jurídica subjacente, não obstante a preclusão derivada da apreciação da respectiva legalidade no processo de impugnação, reforçando, assim, a tutela da verdade material.

«Por isso, a oposição à execução fiscal, se tem por via de regra a função de paralisar a eficácia do título executivo com base em fundamentos supervenientes ou de ordem formal ou processual, tem nas aludidas hipóteses a mesma função, mas com fundamento na própria ilegalidade do acto corporizado no título.» — Cf. *ob. cit.*, p. 594.

Cf. ainda Teixeira Ribeiro, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n.º 125, p. 20.

Não é esse, todavia, o caso dos autos que configuram, antes, uma hipótese nítida de ilegalidade em concreto.

Pois o que vem invocado é o direito a uma isenção: a do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de Agosto.

E isto quer se configure a mesma como elemento negativo do respectivo tipo legal, quer como mero facto impeditivo deste.

Deve qualificar-se, mesmo, nos termos da alegação do oponente, como típica violação de lei, fundamento, pois, do referido meio impugnatório, nos termos do artigo 120.º do CPT; que não de oposição à execução fiscal, nos termos do artigo 286.º do mesmo diploma.

Nem, em contrário, se pode invocar o disposto na alínea g) do n.º 1 deste normativo, que considera fundamento de oposição a «ilegalidade da liquidação da dívida exequenda, sempre que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação».

É que tal disposição — de conteúdo inovatório — tem em vista aqueles casos — que não o dos autos, nos preditos termos —, em que, por virtude do âmbito da execução definida no artigo 233.º do dito código, são cobradas dívidas que não têm na sua génese qualquer acto tributário ou administrativo, de que sempre cabe impugnação contenciosa — artigo 268.º, n.º 4, da Constituição.

Pelo que há, aí, então necessidade de assegurar esta, na própria oposição — pois nenhuma outra tem cabimento legal —, direito fundamental que é, análogo aos «direitos, liberdades e garantias», expressamente previstos no diploma fundamental.

E, assim, manifestamente improcedente a oposição, por não vir invocado nenhum dos fundamentos previstos naquele artigo 286.º

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisão dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *Incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, e daí que a competência para o respectivo conhecimento caiba, não ao Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário —, mas sim ao tribunal tributário de 2.ª instância.*

Recurso n.º 16 372, em que são recorrente a Secil — Companhia Geral de Cal e Cimento, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Secil — Companhia Geral de Cal e Cimento, S. A., recorre da sentença do Ex.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal, que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida contra as liquidações adicionais de contribuição industrial, grupo A, e imposto extraordinário sobre lucros, referentes aos anos de 1985 a 1987, e parte da liquidação adicional de contribuição industrial, grupo A,

relativo ao ano de 1988, que, no montante total de 161 942 821\$, lhe foram efectuadas pela 3.ª Repartição de Finanças do Concelho de Setúbal.

Na sua alegação, a recorrente formula as seguintes conclusões:

«a) Por respeito ao princípio de especialização de exercícios, os encargos com férias, mesmo no domínio da contribuição industrial, são considerados custos ou perdas do ano a que se reportam;

b) O regime de transição previsto no artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, não é aplicável aos contribuintes que já vinham contabilizando os encargos com férias na vigência da contribuição industrial;

c) O artigo 78.º do Código da Contribuição Industrial (CCI) é de aplicação restrita aos contribuintes tributados pelo sistema dos grupos B e C;

d) As liquidações adicionais de contribuição industrial, por força do disposto no artigo 94.º do CCI, devem restringir-se às importâncias que em cada um dos exercícios, por força do critério seguido pela empresa, foram levados a custos, pelo que é ilegal o procedimento adoptado pelos serviços de incluir na tributação referente ao ano de 1985 a importância de 119 990 000\$, respeitante a anos anteriores [...].»

Não houve contra-alegação.

O Ex.º Procurador-Geral da República Adjunto foi de parecer que «este Supremo Tribunal se declare incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso», pois, a seu ver, «na alínea d) das conclusões da alegação, a recorrente invoca factos que se não mostram provados na decisão recorrida e, nestas condições, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, sendo, por isso, competente, para o seu conhecimento o tribunal tributário de 2.ª instância — artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b), e 41.º, n.º 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF)».

Ouvida a recorrente, pronunciou-se em sentido desfavorável à arguição do Ministério Público, terminando a sustentar que «não se vê [...] que haja qualquer matéria de facto que deva ser julgada pelo tribunal tributário de 2.ª instância».

O processo correu os vistos legais e, agora, vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Começamos, obviamente, pela deduzida excepção da incompetência deste Supremo Tribunal.

O ilustre magistrado do Ministério Público, no domínio da sua arguição, entende que na alínea d) das conclusões da alegação, a «recorrente invoca factos que se não mostram provados na decisão recorrida e, nestas condições, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito [...]».

E, na verdade, essa apontada divergência verifica-se em face do confronto entre a matéria vertida naquela alínea das conclusões do recurso — onde vem alegado, além do mais, que os serviços incluíram «na tributação referente ao ano de 1985 a importância de 119 990 000\$, respeitante a anos anteriores» — e a matéria factual descrita na sentença recorrida, onde não se teve por demonstrado aquele alegado facto.

Ora, perante uma tal divergência, resta saber se é ou não, «exclusivamente de direito» a matéria que constitui o fundamento do presente recurso.

Sendo certo que esta tarefa — ditada pela necessidade de, antes de tudo, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do *quid disputatum* exposto pelo recorrente (acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, de 7 de Novembro de 1990, recurso n.º 12 707) — terá em vista, apenas, determinar se o recurso foi interposto «com exclusivo fundamento em matéria de direito», ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, que, obviamente, só caberá ao tribunal que para tanto for competente.

E daí que, neste domínio, seja totalmente despicienda a asserção da recorrente no sentido de que «não se vê [...] que haja qualquer matéria de facto que deva ser julgada pelo tribunal tributário de 2.ª instância», pois, na sua perspectiva, «está sobejamente provado no processo que, conforme alínea *d*) das conclusões, na tributação referente ao ano de 1985 foi incluída a importância de 119 990 000\$, respeitante a anos anteriores».

Com efeito, importa salientar, é precisamente, e tão-só, na divergência entre a decisão recorrida e as conclusões da alegação de recurso que este encontra o seu fundamento, em função do qual será determinada a competência do tribunal superior: Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário — ou tribunal tributário de 2.ª instância, consoante o recurso (de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância) tenha sido interposto com exclusivo fundamento em matéria de direito, ou não [cf. artigos 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea *b*), e 41.º, n.º 1, alínea *a*), do ETAF, e 167.º do Código de Processo Tributário (CPT)].

Ora, na hipótese vertente, e como se viu, está instalada a controvérsia sobre se os serviços incluíram, ou não, «na tributação referente ao ano de 1985 a importância de 119 990 000\$ respeitante a anos anteriores».

Quer isto dizer que o presente recurso tem por fundamento também matéria de facto e, por conseguinte, o respectivo conhecimento cabe ao tribunal tributário de 2.ª instância, que não ao Supremo Tribunal Administrativo, por força das já citadas disposições do ETAF e do CPT.

Procede, pois, a excepção deduzida pelo Ministério Público.

Nos termos expostos, acorda-se em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso.

Custas pela recorrente, com 15 000\$ de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 404, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Turespresso — Sociedade de Fomento Nacional, Viagens e Turismo, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 31 de Outubro de 1985, a arguida, Turespresso — Sociedade de Fomento Nacional Viagens e Turismo, L.ª, com sede na Avenida do Duque de Loulé, 44-A, desta cidade de Lisboa, ao apresentar a declaração modelo B do imposto complementar, referente aos anos de 1980, 1981 e 1982, omitiu, em cada uma, o rendimento predial, assim, infringindo os artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar.

1.2 — Foi aquela autuada na mesma data — v. fl. 2.

2 — Com a data de 16 de Junho de 1987, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 2.º Juízo, deduziu acusação contra a arguida, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 88.º e 107.º, ambos do Código do Imposto Complementar, isto em virtude de a arguida, nos exercícios de 1980, 1981 e 1982, ter auferido, em cada uma delas, rendimento de 165 538\$ de contribuição predial, que veio a omitir na declaração modelo 6 daquele imposto.

Devia, por isso, a acusação ser julgada procedente e provado e, em consequência, condenada a arguida no pagamento da multa de 6000\$, sendo 2000\$ por cada um dos anos, e bem assim, no pagamento do imposto no valor de 34 539\$ e no de juros compensatórios de 23 240\$.

3 — Por despacho de fl. 48, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 52 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Conclui afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; com efeito, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus

termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pela arguida; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 103.º do Código do Imposto Complementar.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo* para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 408, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Jorge Alberto Almeida Martins. Relator, o Ex.º Concheheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 2 de Setembro de 1985, o arguido, Jorge Alberto Almeida Martins, com os sinais dos autos, não tinha apresentado, até àquela data, a declaração modelo 1 do imposto profissional referente ao ano de 1985, assim praticando uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 6.º e 59.º ambos do Código do Imposto Profissional.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Com a data de 8 de Maio de 1987, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 2.º Juízo, deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas dos artigos 6.º e 59.º, ambos do Código do Imposto Profissional, isto em virtude de não ter apresentado, no devido tempo, a declaração modelo 1 do respectivo imposto, com referência ao ano de 1980, uma vez que nesse ano auferiu remunerações de trabalho de duas entidades patronais.

Devia, por isso, a acusação ser julgada procedente e provado, condenando-se o arguido no pagamento da multa de 2500\$, no pagamento do imposto, no montante de 11 353\$, e ainda no de juros compensatórios de 10 735\$.

3 — Por despacho de fl. 49, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças, após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 51 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Conclui afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; com efeito, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pelo arguido; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta, como é, precisamente, o caso — v. o artigo 74.º do Código do Imposto Profissional.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo* para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 420, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Dimaluz — Distribuidora de Materiais de Iluminação, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 14 de Abril de 1987, a arguida, Dimaluz — Distribuidora de Materiais de Iluminação, L.^{da}, com sede no Largo do Andaluz, 6, 1.º, em Lisboa, embora tivesse feito constar de relação modelo 8 do imposto profissional, referente aos anos de 1983 e 1984, como descontados aos seus empregados as importâncias de 8880\$ e 8960\$, apenas entregou efectivamente nos Cofres do Estado importâncias que totalizaram 7776\$ e 7040\$, não sendo assim entregue naquele Cofre imposto profissional no valor de 1104\$ e 1920\$, tudo respectivamente, assim resultando infringidos os artigos 26.º e 66.º ambos do Código do Imposto Profissional.

1.2 — Foi aquele autuado em 15 de Abril de 1987 — v. fl. 2.

2 — Liquidado o imposto em falta, juros compensatórios e multa e notificada a arguida para efectuar o seu pagamento, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 2.º Juízo, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra a arguida, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças após o trânsito em julgado.

3 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do nomeado tribunal, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 70 e seguintes e se dão como reproduzidas.

Concluiu afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição de multa fixada no processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

4 — Não se produziram outras alegações.

5 — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

6 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

7 — Trata-se, no caso, de questão largamente apreciada; com efeito, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus

termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pela arguida; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão, não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 74.º do Código do Imposto Profissional.

8 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo* para que aqui se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Armando José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judicial, deve o processo de transgressão, instaurado nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos, prosseguir, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 16 421, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Manuel Correia Morgado Bento. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Girão Cardoso.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1.1 — Segundo o auto de notícia, de fl. 3, datado de 7 de Junho de 1985, o arguido, António Manuel Correia Morgado Bento, melhor identificado nos autos, adquiriu, com isenção de sisa, uma fracção de um prédio urbano, sem que o tivesse ocupado, assim infringindo o combinadamente disposto na alínea *a*) do artigo 16.º e artigo 157.º ambos do Código da Sisa.

1.2 — Foi aquele autuado na mesma data — v. fl. 2.

2 — Com a data de 9 de Janeiro de 1991, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, 2.º Juízo, deduziu acusação contra o arguido, imputando-lhe a prática de uma infracção prevista e punida pelas disposições combinadas do artigo 91.º, n.º 5, do artigo 115.º e artigo 157.º, todos do Código da Sisa, isto em virtude de o mesmo ter adquirido, para sua residência permanente e com isenção de sisa, uma fracção autónoma de um prédio urbano, sem que nunca ali tivesse fixado residência permanente.

Devia, por isso, a acusação ser julgada procedente e provada, condenando-se o arguido no pagamento de sisa, no montante de 246 000\$, e no de juros compensatórios, no valor de 81 692\$, e no agravamento de 17 220\$ e na multa de 25 000\$.

3 — Por despacho de fl. 24, o Sr. Juiz do referido tribunal tributário julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial contra o arguido, ordenando a baixa do processo à repartição de Finanças após o trânsito em julgado.

4 — Inconformado com o sentido da decisão, da mesma veio interpor recurso, que dirigiu a esta Secção de Contencioso Tributário, o nomeado Sr. Representante da Fazenda Pública, com oportuna apresentação de alegações, que são as que se mostram a fls. 26 e seguintes e se dão como reproduzidas por inteiro.

Conclui afirmando, em suma, que, muito embora tivesse ocorrido a prescrição da multa constante do processo, a verdade é que este devia prosseguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios nele liquidados, até porque a repartição de Finanças era já incompetente para o sua tramitação, visto se tratar de processo judicial.

5 — Não se produziram outras alegações.

6 — O Ex.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer.

7 — Satisfeitos os vistos, cabe decidir.

8 — Trata-se, no caso, de questão já largamente apreciada; com efeito, tem este Supremo Tribunal decidido, sem qualquer inflexão, que, julgado prescrito o procedimento judicial, deve o processo seguir seus termos no tribunal, para que aqui se conheça do imposto e dos juros compensatórios, estes se exigidos.

Radica este entendimento na consideração de que o processo de transgressão, quanto ao imposto, consubstanciava um verdadeiro processo declarativo, uma acção de condenação, visando definir a obrigação do seu pagamento pela arguida; revestia, pois, o processo, neste particular e relevante aspecto, natureza jurisdicional, pelo que não podia nem pode, seguramente, correr seus termos na repartição de Finanças.

O decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa, mas também para a exigência do imposto em falta como é, precisamente, o caso — v. o artigo 16.º do Código da Sisa.

9 — Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e ordenando-se o prosseguimento dos autos no tribunal *a quo*, para que ali se conheça do imposto e juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 16 510, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco do Carmo Dias Marques. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Horta do Valle.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Pelo Ex.º Representante da Fazenda Pública e directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso da decisão do M.º Juiz do tribunal tributário de 1.ª instância, proferida nos autos de processo de transgressão instaurados contra Francisco do Carmo Dias Marques e na qual, com fundamento em erro na forma de processo a constituir nulidade, declarou nulo todo o expediente processado a partir do auto de notícia, determinando a baixa do processo à repartição para aí ser autuado, instruído e decidido como processo de contra-ordenação fiscal.

Nas suas alegações sustenta e conclui, em suma, que, como resulta dos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, este diploma só se aplica a factos posteriores à sua entrada em vigor, mantendo a sua vigência o direito contravencional anterior. Mas invoca a prescrição do procedimento judicial, e termina afirmando que o despacho recorrido deve ser substituído por outro que mande seguir o processo de transgressão para a arrecadação do imposto.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, no seu parecer, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Conhecendo.

Importa desde já referir que pese embora a oficiosidade do conhecimento da prescrição do procedimento judicial de uma infracção fiscal, se tal ponto não se insere no objecto do recurso e dele não é questão que o preceda logicamente, isto é, se não se apresenta como questão prévia, não cabe ao tribunal de revista conhecer de tal matéria, não apreciada em anterior grau de jurisdição, que, assim, não se entendendo, seria suprimido.

Ora, o que está aqui em recurso é uma decisão da 1.ª instância em que, no fundo, aquela se declarou incompetente, entendendo caber à administração fiscal conhecer das infracções noticiadas e portanto através do processo idóneo, o de contra-ordenação, em que se converteria o inicialmente processado processo de transgressão.

É este o verdadeiro objecto do recurso que, tal como a decisão recorrida, tem como nuclear ponto, uma questão de competência.

E sem que esta se decida é lógico que não é viável a abordagem da matéria da prescrição do procedimento judicial cuja apreciação caberá a quem for reconhecida competência para proferir decisões e conhecer das infracções.

Vejam, pois, quanto ao objecto do recurso.

A questão que se nos coloca é a de saber qual a forma de processo aplicável a transgressões cometidas antes da entrada em vigor do Código de Processo Tributário, mas cujo procedimento se materializou, pela instauração dos autos depois daquele momento.

Entre as disposições do Decreto-Lei n.º 20-A/90 que o Decreto-Lei n.º 154/91 ressalvou, encontram-se naturalmente os artigos 2.º e 5.º, n.º 2, que dispõem, respectivamente, que as normas, ainda que de

natureza processual do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), só se aplicam a factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor, e que as transgressões cometidas anteriormente se continuam a reger pelas normas do direito contravençional anterior, até que haja decisão com trânsito em julgado.

Vê-se, pois, que existem normas específicas de direito transitório que consagram clara e manifestamente a manutenção do procedimento transgressional enunciado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, quanto às transgressões ocorridas no passado.

E o apelo a tais normativos só seria obstaculizado se os mesmos, perante os previstos, em sucessão temporal, formas de processo, viessem a impor o seguimento de um processo que se desenvolvesse de forma mais gravosa para o infractor. O que claramente não acontece no caso, pois a adopção do processo de transgressão com a jurisdicionalização do processamento e aplicação das sanções é a que mais garantias oferece ao infractor.

Retenha-se que o processo de contra-ordenação só se aplica a factos praticados após o início da vigência do RJIFNA e que o direito processual anterior se continua a aplicar às transgressões anteriormente cometidas — citados artigos 2.º e 5.º, n.º 2 —, que, pois, tiveram apenas em mira, como normas transitórias e enunciatórias de regras de aplicação de sistemas que se sucedem no tempo, o momento da consumação ou da prática das infracções, que, e só ele, erigiram como elemento decisivo, que não o da notícia ou perseguição.

Daqui se haverá assim de concluir que, no caso, tratando-se de infracção cometida anteriormente à vigência do RJIFNA, será aplicável a forma de processo de transgressão.

É nestes termos e pelo expostos que agora se acorda em revogar o despacho recorrido para que outro profira o M.º Juiz no processo de transgressão, cujos termos deverão ser observados, assim se concedendo provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Liquidação tributária. Acto administrativo. Caso resolvido. Caducidade do direito de liquidação. Fundamento de oposição. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A liquidação tributária é um acto administrativo definitivo e executório com vocação para, se não for contenciosamente impugnado com fundamento em qualquer ilegalidade, no prazo legal, se consolidar como caso ad-*

ministrativo resolvido, com características semelhantes às do caso julgado.

2 — *A ilegalidade consistente em a Administração haver feito uma liquidação tributária depois de ter caducado o seu direito de a efectuar (caducidade do direito de liquidação) não constitui hoje, face ao disposto no artigo 286.º do Código de Processo Tributário (CPT) — tal como não constituía na vigência do artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — fundamento admissível de oposição à execução fiscal.*

3 — *Essa caducidade do direito de liquidar de que enferme um acto de liquidação tributária é uma ilegalidade meramente geradora de anulabilidade, pelo que dela não pode o tribunal conhecer oficiosamente [cf. artigos 135.º e 136.º do Código de Procedimento Administrativo (CPA)], não lhe sendo aplicável o disposto no artigo 333.º do Código Civil.*

Recurso n.º 16 550, em que são recorrente a Câmara Municipal de Lisboa e recorrida Imobiliária Marcelino, L.ª Relator, o Ex.º Conselho Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — Nesta execução fiscal, instaurada no 11.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa contra Imobiliária Marcelino, L.ª, para cobrança de taxa de ligação de um prédio à rede geral de esgotos em dívida ao Município de Lisboa, veio a executada opor-se alegando a caducidade do direito de liquidação dessa taxa.

Apreciando tal requerimento, o M.º Juiz, por sentença de 25 de Fevereiro de 1993, de fl. 18 a fl. 20, depois de considerar que a invocada caducidade não podia ser alegada como fundamento de oposição à execução fiscal, entendeu que podia, contudo, conhecer dela oficiosamente, e julgando-a procedente, por verificada essa caducidade do direito de liquidação da taxa exequenda, declarou extinta a execução.

A Câmara Municipal de Lisboa recorre de tal decisão, *per saltum*, para este Supremo Tribunal Administrativo, oferecendo, a rematar a sua alegação, as seguintes conclusões:

a) A caducidade da dívida exequenda só poderia ter sido conhecida oficiosamente se estivessemos em presença de matéria excluída da disponibilidade das partes — artigo 331.º, n.º 1, do Código Civil.

b) Não se verificando no caso *sub judice* tal indisponibilidade, atenta a natureza da relação jurídica substancial e a interpretação teleológica do artigo 238.º do Código da Contribuição Predial, a caducidade teria de ser alegada pela parte a quem aproveita, nos termos do artigo 303.º do Código Civil, aplicável por força do n.º 1 do artigo 333.º do mesmo diploma.

c) «É ao não ser possível a sua alegação no âmbito de uma execução fiscal» — artigo 176.º do CPCI —, o seu conhecimento só poderia ter lugar em sede de impugnação.

d) A sentença recorrida violou, pois, os artigos 303.º e 333.º, n.º 2, do Código Civil e 176.º do CPCI.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* lavrou, a fl. 35, despacho de sustentação da decisão recorrida.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer favorável ao provimento do recurso.

2 — A sentença recorrida começa por um relatório em que resume as posições das partes no litígio: a executada alegou a caducidade do direito de liquidação da exequenda taxa de ligação à rede geral de esgotos do prédio urbano sito na Avenida de Columbano Bordalo Pinheiro, 91, Lisboa, com o fundamento de que a ligação ocorreu em 1974 e a liquidação dessa taxa só foi feita em 1981, portanto, mais de cinco anos depois; e a exequente informou que os trabalhos de ligação do prédio à rede geral de esgotos foram concluídos em 18 de Setembro de 1974 mas o prédio só foi inscrito na matriz em fins de 1980, «data esta em que foi conhecido o seu rendimento colectável e só a partir daí se poderia proceder à tributação».

Após este relatório, sem fixar os factos que julgava provados, a sentença embrenhou-se logo na questão de direito: começou por assentar em que a invocada caducidade não podia ser alegada como fundamento de oposição à execução fiscal; em seguida pôs, no entanto, o problema de saber se essa caducidade do direito de liquidação seria de conhecimento oficioso; e, porque deu resposta positiva a esta questão, passou a averiguar se no caso se verificara tal caducidade, tendo também concluído pela afirmativa; e por isso julgou extinta a execução, sem custas.

A recorrente contesta ambas estas pronúncias, pelo que temos de começar pela primeira delas, para cuja averiguação dispomos de dados suficientes. Na verdade, apesar da apontada deficiência da sentença quanto à fixação dos elementos factuais, pode este Supremo Tribunal Administrativo, aqui impedido de conhecer de matéria de facto (cf. artigo 21.º, n.º 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais), assentar, a partir dos dados cognoscíveis por um tribunal de revista, em que estamos perante execução fiscal de um crédito (do Município de Lisboa) de taxa de ligação de um prédio à rede geral de esgotos. E tanto basta para se poder encontrar resposta à referida questão da oficiosidade do conhecimento, em processo de execução, da caducidade do direito de liquidação dessa taxa.

Só se quanto a esta primeira questão chegarmos à mesma conclusão a que chegou a sentença é que se porá, pois, o problema de mandar ampliar a matéria de facto. Na verdade, a concluirmos pela não oficiosidade daquele conhecimento, isso bastará para o provimento do recurso, ficando prejudicada a apreciação da outra questão, logicamente posterior, de saber se no caso ocorreu tal caducidade.

3 — Passemos, pois, a discutir se é oficioso o conhecimento da caducidade do direito de liquidação da referida taxa.

3.1 — A sentença recorrida assenta o seu discurso quanto a este problema na argumentação do acórdão do pleno deste Supremo Tribunal Administrativo de 13 de Abril de 1983, recurso n.º 1774, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 259, p. 948, tirado por maioria, e no voto de vencido lavrado no acórdão desta Secção de 13 de Janeiro de 1982, no mesmo recurso n.º 1774, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 246, p. 816.

Ora, tanto um como outro desses acórdãos (tal como os respectivos votos de vencido) buscam a solução, em que acabam por divergir, no artigo 333.º do Código Civil, que dispõe:

«1) A caducidade é apreciada oficiosamente pelo tribunal e pode ser alegada em qualquer fase do processo, se for estabelecida em matéria excluída da disponibilidade das partes.

2) Se for estabelecida em matéria não excluída da disponibilidade das partes, é aplicável à caducidade o disposto no artigo 303.º»

Por sua vez este artigo 303.º dispõe que o tribunal não pode suprir, de ofício, a prescrição.

3.2 — Não temos, porém, de entrar na discussão travada nesses acórdãos sobre se o direito de liquidação de impostos e taxas é matéria excluída da disponibilidade das partes, pois as transcritas regras de direito civil não são aplicáveis à resolução desta questão de direito público.

Na verdade, não estamos perante uma acção em que a Administração venha reivindicar o seu direito de liquidar. Aliás, esse direito pode ela exercê-lo sem recurso aos tribunais, praticando o respectivo acto administrativo definitivo e executório com vocação para, se não for contenciosamente impugnado no prazo legal, se consolidar como caso administrativo resolvido, com características semelhantes às do caso julgado.

Na situação em apreço a Administração procedeu a essa liquidação, a qual podia, no referido prazo, ser objecto de impugnação com fundamento em qualquer ilegalidade, inclusive a da ora questionada caducidade por a Administração haver ultrapassado o prazo de que disponha para efectuar (cf. artigo 268.º, n.º 4, da Constituição).

Não tendo sido assim impugnado, ele firmou-se na ordem jurídica como caso administrativo resolvido, ressalvada a possibilidade de dedução de defesa por oposição em execução fiscal com qualquer dos fundamentos ora previstos no artigo 286.º do CPT (e anteriormente no 176.º do CPCI) e ressalvada ainda, evidentemente, a hipótese de tal acto tributário estar ferido de vício gerador de nulidade (cf. artigo 133.º do CPA), pois em tal caso não produziria efeitos jurídicos, podendo a nulidade ser a todo o tempo invocada por qualquer interessado — por via de acção, recurso ou excepção — ou oficiosamente declarada por qualquer órgão administrativo ou tribunal (cf. artigo 134.º do citado CPA).

Ora a caducidade do direito de liquidar de que enferme um acto de liquidação tributária é uma ilegalidade meramente geradora de anulabilidade, pelo que dela não pode o tribunal conhecer oficiosamente (cf. artigos 135.º e 136.º do mesmo CPA), tanto mais que também não constitui, à face do vigente artigo 286.º do CPT (como não constituía na vigência do artigo 176.º do CPCI), fundamento admissível de oposição à execução, conforme a decisão recorrida expressamente aceita, na esteira da jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo que ela exemplifica com os acórdãos de 21 de Junho de 1978 e de 10 de Dezembro de 1986, in *Acórdãos Doutriniais*, n.º 206, p. 212, e n.º 308-309, p. 1113, respectivamente. Aliás, a decisão recorrida não terá atentado no ilogismo de, por um lado, considerar a caducidade do direito de liquidação uma ilegalidade do respectivo acto tributário intolerável ao ponto de justificar a oficiosidade do seu conhecimento pelo tribunal e, por outro lado, entendê-la destituída de gravidade suficiente para poder servir de fundamento de oposição por parte do contribuinte fiscalmente executado.

4 — Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e indefere-se o pedido da executada de fl. 8, que vai condenada nas custas do incidente na 1.ª instância.

Sem custas neste Supremo Tribunal Administrativo (artigo 3.º da Tabela).

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI) para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».*

Recurso n.º 16 704, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Joaquim Salema & Santos, L.ª Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 37, deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado contra a sociedade Joaquim Salema & Santos, L.ª, sediada em Odrinhas, Sintra.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) A sentença recorrida, ao não se pronunciar sobre os pedidos de condenação no pagamento do imposto e respectivos juros compensatórios constantes da acusação, deixou de proferir decisão sobre matéria de que devia conhecer.

b) Incorreu, pois, em vício de omissão de pronúncia, o que constitui causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d), do Código de Processo Civil (CPC), aqui aplicável.

c) Por outro lado não é possível à Fazenda Pública, como parece depreender-se da sentença recorrida, liquidar ou cobrar o imposto em falta através dos mecanismos administrativos correntes (nomeadamente débito ao tesoureiro e instauração de execução fiscal).

d) Na verdade, existem situações em que a exigibilidade do cumprimento da obrigação de imposto depende de prévia pronúncia judicial sobre a sua existência: são aquelas em que a falta de pagamento ou entrega do imposto constitui elemento objectivo do tipo de ilícito fiscal.

e) Em tais casos a condenação pela prática da infracção fiscal presuppõe a liquidação do imposto e a averiguação e determinação judicial da existência da obrigação de imposto.

f) E, proferida e transitada em julgado a sentença, não poderá a administração fiscal proceder de modo diferente do ali decidido, estando-lhe vedado, nomeadamente, liquidar e cobrar o imposto em processo administrativo de liquidação.

g) Uma vez que a Fazenda Pública não se encontra munida de título de cobrança e que a cobrança do imposto liquidado «dentro» do processo de transgressão segue sempre o mesmo regime da cobrança da multa, a execução apenas poderá fundar-se em sentença condenatória proferida em tal processo [artigo 155.º, alínea b), do CPCI].

h) Para alcançar tal objectivo, é imprescindível a condenação da arguida no pagamento do imposto e juros compensatórios pedidos na acusação, pelo que os autos deveriam ter prosseguido.

i) Porque não entendeu assim, a douda sentença recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e deve ser revogada, prosseguindo os autos para condenação no pagamento do imposto e juros compensatórios liquidados e demais encargos.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 10 de Dezembro de 1990 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 6 de Abril de 1992, a fl. 30, foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado duas infracções

fiscais previstas e punidas pelos artigos 83.º, 84.º, 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, dos anos de 1985 e 1986 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 20 de Janeiro de 1993, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

Desse despacho traz a Fazenda Pública este recurso, «circunscrito, contudo, às questões relativas aos pedidos de condenação no imposto e em juros compensatórios», isto é, com exclusão da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, que assim transitou em julgado.

3 — A primeira questão a resolver é a da interpretação da decisão recorrida.

3.1 — Uma vez que ela se limita a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial com invocação do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82 — que considera aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA — e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com o acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 (?), a recorrente oscila entre considerar que houve omissão de pronúncia quanto aos pedidos de condenação em imposto complementar e em juros compensatórios, e em entender que o objectivo de tal acto foi extinguir o procedimento judicial quanto a todos os pedidos, incluindo, pois, aqueles.

Razões de sobra tem a recorrente para as suas dúvidas de interpretação, face à ambiguidade e perfunctoriedade do referido acto judicial: se qualquer acto de autoridade, seja político, legislativo, regulamentar, judicial ou administrativo, deve primar pela clareza, suficiência, congruência e univocidade, esta exigência é mais justificada e premente no acto judicial, dado que por um lado é muito mais fácil satisfazê-la num acto individual e concreto do que num acto genérico e abstracto e por outro lado, num Estado de direito como o nosso, cabe aos tribunais a resolução final, embora só no plano individual e concreto e com sujeição à lei, dos conflitos de interesses públicos e privados (cf. artigos 205.º, n.º 2, e 206.º da Constituição da República Portuguesa); ora o acto judicial sob recurso — que é, lembremo-lo, uma decisão final — levou a síntese ao exagero de omitir de todo a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, e deixou na penumbra se pretendia abranger na decisão só o pedido de condenação em multa ou também os de condenação em imposto complementar e em juros compensatórios.

3.2 — Embora obviamente também com dúvidas, inclinamo-nos para o segundo termo da alternativa assim equacionada, conforme jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos semelhantes, por considerarmos ser essa a mais verosímil interpretação do acto, de acordo com as regras da experiência e do artigo 9.º do

Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis. Nesse sentido aponta sem dúvida o despacho de sustentação de fls. 56 e seguintes, a que, por força das referidas particularidades do caso concreto, há que atribuir relevante significado.

4 — Apreciemos, pois, a questão, assim posta neste recurso, de saber se em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI em que a acusação pede a condenação do sujeito passivo não só em multa mas também no pagamento de imposto complementar, secção B, e de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal daquele, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se tal sujeito passivo é ou não devedor (ao Estado) de tal imposto e de tais juros.

4.1 — A fundamentação que, no despacho de sustentação, o tribunal *a quo* encontra no artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal.

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de preceitos especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar ressalvados, quanto a factos de pretérito, pelos artigos 22.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinadamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

4.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como acima se anunciou, é posterior ao CPCI —, dispõe, em excepção à regra do artigo 96.º do mesmo CIC, que, no respeitante a essa secção B, o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

É assim clara — e, como vimos acima, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do sujeito passivo.

4.3 — No despacho de sustentação invoca-se o artigo 4.º, n.º 1, alínea e), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro — segundo o qual compete à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), no domínio da liquidação dos impostos, decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da DGCI, cujos objectivos, atribuições e competência definiu nos seus artigos 2.º, 3.º e 4.º, respectivamente. Ora, ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea a) do artigo 3.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», esse diploma não inovou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea e), o anterior diploma orgânico da DGCI, o Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, na alínea c) do seu artigo 2.º, bem como o que, também de forma genérica, dispunha o artigo 18.º do CPCI — e de modo mais específico vários códigos tributários, como por exemplo o artigo 37.º do CIC, quanto ao imposto complementar, secção A —, isto é, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com toda a razão, quer antes quer depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades alfandegárias não só quanto aos impostos aduaneiros mas também quanto a outras imposições tributárias como o IVA e o imposto automóvel, incidentes sobre mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local, quanto a certas verbas do imposto do selo, para já não falar

nos casos de autoliquidação, prevista, por exemplo, como regra e com carácter de obrigatória no citado artigo 96.º do CIC, na redacção do também citado Decreto-Lei n.º 756/75, em relação ao imposto complementar, secção B.

Improcede, assim, também tal argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida é devedora do imposto complementar de 1985 e 1986 e dos juros compensatórios constantes do pedido, apesar de se ter entretanto verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte ora impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Sisa. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativista. Vigência do artigo 116.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CIMSISD).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição com força coerciva da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja garantia do recurso contencioso previsto no seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 116.º do Código da Sisa de que se o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea a), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISD, e não o fizer, se levantará auto de notícia para ela ser*

«*exigida com a respectiva multa*» no processo de transgressão — salvo se «*o procedimento para aplicação da multa*» se extinguir antes de levantado esse auto —, o qual prosseguirá para definição e cobrança do imposto mesmo que entretanto se venha a extinguir a responsabilidade penal do arguido.

Recurso n.º 16 706, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António Unimano Fortes dos Santos Ferreira. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 39 deste processo ordinário de transgressão fiscal, instaurado contra António Unimano Fortes dos Santos Ferreira, oferecendo, a rematar a sua alegação, as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este e os juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) O juiz *a quo* é competente.

f) «O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa».

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 4 de Outubro de 1985, com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 9 de Janeiro de 1991 (fl. 29) foi contra este deduzida acusação pela Fazenda Pública que, depois de expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter o mesmo arguido praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 91.º, 115.º, n.º 5, e 157.º do CIMSISD, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto de sisa e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 21 de Dezembro de 1992, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não

Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal despacho traz a Fazenda Pública este recurso, circunscrito, porém, à questão dos pedidos de condenação em imposto e juros, com exclusão da pronúncia, a que expressamente aderiu, de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, que assim transitou em julgado.

3 — Perante a ambiguidade e perfunctoriedade do referido acto judicial, que levou a síntese ao exagero de omitir de toda a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, limitando-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial face ao artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, e à jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com um acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 (?), a primeira questão a resolver é a da sua interpretação.

E a dúvida sobre se foi seu objectivo extinguir o procedimento judicial também quanto ao pedido de condenação em imposto e juros resolvêmo-la pela afirmativa, conforme a interpretação feita pela recorrente e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos idênticos, por considerarmos ser essa a mais verosímil interpretação do acto, de acordo com as regras da experiência e do artigo 9.º do Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis. Nesse sentido aponta sem dúvida o despacho de sustentação de fls. 58 e seguintes, a que, por força das referidas particularidades do caso concreto, há que atribuir relevante significado.

4 — Apreciemos, pois, a questão, assim posta neste recurso, de saber se, em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI em que a acusação pede a condenação do arguido não só em multa mas também no pagamento de imposto (sisa) e de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se o demandado é ou não devedor (ao Estado) de tais impostos e juros.

4.1 — A fundamentação que o referido despacho de sustentação encontra no artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal.

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de preceitos especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do

CPCI, que a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravençionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora, à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou administrativo, desde que neste caso haja a garantia do recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E cremos ser pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despreciando, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

4.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto municipal de sisa que a questão terá de ser apreciada.

Ora, o primeiro parágrafo do artigo 116.º do CIMSISDD, na redacção do Decreto-Lei n.º 223/82, de 7 de Junho — que inclusivamente, como acima se adiantou, é posterior ao CPCI —, dispõe que se, como é o caso *sub judice* à face da acusação, o contribuinte dever pedir a liquidação de sisa em certo prazo, designadamente por imposição dos artigos 16.º-A, alínea *a*), 91.º e 115.º, n.º 5, do CIMSISDD, e não o fizer, levantar-se-á auto de notícia para a sisa ser «exigida com a respectiva multa» no processo de transgressão (salvo se — o que não é o caso — «o procedimento para aplicação da multa» se extinguir antes de levantado o auto, caso em que ele já não será lavrado e se seguirão os trâmites normais da liquidação dos impostos pelo chefe da repartição de Finanças, com notificação do contribuinte para em 10 dias pagar, sob pena de débito ao tesoureiro (cf. artigo 117.º do mesmo diploma).

É assim clara e, como vimos, constitucionalmente legítima a opção do legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o presente, por via judicial, através do processo de transgressão previsto no CPCI, apesar de após a sua instauração se haver extinto por prescrição a responsabilidade penal do arguido.

4.3 — No aludido despacho de sustentação invoca-se em apoio da decisão recorrida o artigo 4.º, n.º 1, alínea *e*), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), cujos objectivos, atribuições e competências definiu nos artigos 2.º a 4.º Ora ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea *a*) do ar-

tigo 3.º e na alínea *e*) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», esse diploma não invocou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea *e*), o anterior diploma orgânico da DGCI, o Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, na alínea *c*) do seu artigo 2.º, bem como o que, também de forma genérica, dispunham os artigos 2.º e 18.º do CPCI — e de modo específico vários códigos tributários, como por exemplo o artigo 59.º do CIMSISDD quanto ao imposto sobre as sucessões e doações — isto é, que competia à DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, quer antes quer depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações, como, aliás, desde logo previa o citado artigo 2.º do CPCI. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que nos limitamos a recordar alguns exemplos mais conhecidos: as autoridades aduaneiras não só quanto aos direitos alfandegários mas também quanto a outras imposições tributárias como o IVA e o imposto automóvel incidentes sobre mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local quanto a certas verbas do imposto do selo; para já não falar nos casos de autoliquidação.

Improcede, assim, também este argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido é devedor do imposto de sisa e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta de Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo.

Vigência do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal-contravencional.*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artigo 34.º do RIC de que em casos como o sub judice, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».*

Recurso n.º 16 788, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João António Rodrigues Graça. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 33 deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra João António Rodrigues Graça, nos autos identificado.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) «A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal».

b) Por força do disposto no código a que respeita o imposto, este e os juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) «O juiz *a quo* é competente».

f) O juiz violou o dever «de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa».

g) Deve, pois, revogar-se o despacho recorrido e ordenar-se que os autos prossigam seus termos até final.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou a decisão recorrida.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido.

2 — Este processo de transgressão foi instaurado em 30 de Novembro de 1983, com base em auto de notícia nessa data levantado ao dito arguido.

Em 25 de Junho de 1991 é contra ele deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, depois de expor os factos e as razões de direito por que entende ter o mesmo arguido praticado várias infracções fiscais previstas e punidas pelos artigos 11.º, n.º 1, e 22.º, n.º 1, do RIC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, pede a sua condenação em multa e no pagamento de 52 500\$ de imposto de compensação.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 8 de Janeiro de 1993, a seguinte decisão:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 — julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal decisão traz a Fazenda Pública este recurso, circunscrito, porém, à parte em que, segundo o seu entendimento, ela se absteve de condenar o arguido a pagar o referido imposto de compensação, pois no respeitante à pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, a recorrente até se manifestou expressamente de acordo com ela nas alegações, razão por que nesse aspecto a decisão transitou em julgado.

3 — A primeira questão a resolver é a da interpretação da decisão recorrida.

3.1 — Limita-se ela a julgar extinto por prescrição, o procedimento judicial com apelo ao artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82 — que considera aplicável subsidiariamente por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA — e à jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com o acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 (?).

Convenhamos que o que se ganhou em concisão não compensa o que se perdeu em clareza, suficiência e univocidade: trata-se de uma decisão judicial final que leva a síntese ao exagero de omitir de todo a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, e nos deixa na dúvida sobre se esqueceu ou teve presente que ao pretório subira também um pedido de condenação no pagamento de 52 500\$ de imposto de compensação.

Ora, se qualquer acto de autoridade — político, legislativo, regulamentar, judicial ou administrativo — deve primar pela clareza, suficiência, congruência e univocidade, esta exigência é mais justificada e premente no acto judicial, dado que por um lado é mais fácil satisfazê-la num acto individual e concreto do que num acto genérico e abstracto e por outro lado, num Estado de Direito como o nosso, cabe aos tribunais a resolução final, embora só no plano individual e concreto e com sujeição à lei, dos conflitos de interesses públicos

e privados (cf. artigos 205.º, n.º 2, e 206.º da Constituição da República Portuguesa).

3.2 — Embora com dúvidas, inclinamo-nos a entender que o sentido da decisão em apreço foi extinguir o procedimento judicial quanto a ambos os pedidos, isto é, não só quanto ao de condenação em multa mas também quanto ao de condenação no referido imposto.

Para tanto louvamos-nos na jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos semelhantes — em recursos de decisões exactamente iguais proferidas pelo mesmo 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa —, a qual se fundamenta em ser essa a mais verosímil interpretação do acto, de acordo com as regras da experiência e do artigo 9.º do Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis.

Nesse sentido aponta também sem dúvida o despacho de sustentação, a que, por força das referidas particularidades do caso, já que atribuir relevante significado.

4 — Apreciemos, pois, a questão, assim posta neste recurso, de saber se em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI em que a acusação pede a condenação do sujeito passivo não só em multa mas também no pagamento de imposto de compensação, a extinção da responsabilidade penal daquele, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se tal sujeito passivo é ou não devedor (ao Estado) de tal imposto.

4.1 — A fundamentação que o despacho de sustentação busca no corpo do artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal-contracencional.

E é de manter tal orientação jurisdicional. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea *a*), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previsto nos CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despreciando, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

4.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam respeitantes às aludidas infracções ao RIC que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o artigo 34.º do RIC, que até, conforme acima se adiantou, é posterior ao CPCI, dispõe que em casos como o *sub judice*, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento e portanto a responsabilidade penal.

4.3 — No despacho de sustentação invoca-se o disposto no artigo 4.º, n.º 1, alínea *e*), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro, como argumento a favor da tese de que compete à administração fiscal proceder à liquidação dos impostos, incluindo, pois, o imposto de compensação ora em causa.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), cujos objectivos, atribuições e competência definiu no seus artigos 2.º, 3.º e 4.º, respectivamente.

Ora, ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea *a*) do artigo 3.º e na alínea *e*) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos *e*, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», esse diploma limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea *e*), o anterior diploma orgânico da DGCI [cf. alínea *c*) do artigo 2.º do Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963], bem como o que, também de modo genérico, dispunha o artigo 18.º do CPCI — e de modo mais específico vários códigos tributários —, isto é, que competia à DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com razão, quer antes quer depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que, para além dos casos de autoliquidação, nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades alfandegárias não só quanto aos impostos aduaneiros mas também quanto ao IVA e ao imposto

automóvel (e aos seus antecessores IT e IVVA) incidentes sobre mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local, quanto a certas verbas do imposto do selo.

Improcede, assim, também esse argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido deve ou não o pedido imposto de compensação (não vêm pedidos — nem eram devidos — os juros compensatórios que, certamente por lapso, devido a rotineira junção de fotocópias, a alegação de recurso refere), apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal-contravencional pelos ilícitos objecto da acusação nele deduzida.

Por isso se concede provimento ao recurso revogando-se, na parte impugnada, a decisão recorrida, que deve ser substituída por outra que no caso caiba, dentro dos trâmites, previstos no CPCI, do adequado processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal-contravencional.*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucio-*

nalidade — a disposição do artigo 34.º do RIC de que em casos como o sub judice, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

Recurso n.º 16 799, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Francisco Serra. Relator, o Ex.º Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 26 deste processo de transgressão fiscal, instaurado contra José Francisco Serra, nos autos identificado.

A rematar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) «A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal».

b) Por força do disposto no código a que respeita o imposto, este e «os juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa».

c) «A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios».

d) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

e) «O juiz *a quo* é competente».

f) O juiz violou o dever «de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando o arguido quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa».

g) Deve, pois, revogar-se o despacho recorrido e ordenar-se que os autos prossigam seus termos até final.

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou a decisão recorrida.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido.

2 — Este processo de transgressão foi iniciado em 21 de Março de 1984, com base em auto de notícia de fl. 3, então levantado ao dito arguido e no qual se expõem os factos e as razões de direito pelas quais o seu autor, chefe da Repartição de Finanças de Queluz, conclui ter o arguido praticado um ilícito fiscal previsto e punido pelos artigos 10.º, 11.º e 22.º do RIC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, e ter-se o mesmo arguido constituído devedor de 3000\$ de imposto de compensação do 4.º trimestre de 1982.

Recebidos os autos no tribunal, foi pelo M.ºm Juiz lavrado, em 17 de Dezembro de 1992, a seguinte decisão:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não

Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

De tal decisão traz a Fazenda Pública este recurso, circunscrito, porém, à parte em que, segundo o seu entendimento, ela se absteve de condenar o arguido a pagar o referido imposto de compensação, pois no respeitante à pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal do arguido, a recorrente até se manifestou expressamente de acordo com ela nas alegações, razão por que nesse aspecto a decisão transitou em julgado.

3 — A primeira questão a resolver é a da interpretação da decisão recorrida.

3.1 — Começemos por recordar que em processo sumário de transgressão fiscal, como é este, «o auto de notícia equivalerá, para todos os efeitos, à acusação» (cf. artigo 139.º do CPCI), pelo que esta se deve considerar aí formulada, com a exposição dos factos e das razões de direito pelas quais aí se conclui que o arguido praticou um ilícito previsto e punido pelas citadas disposições do RIC e com o pedido da sua condenação em multa e no pagamento de 3000\$ de imposto de compensação do 4.º trimestre de 1982.

3.2 — Limita-se a decisão em apreço a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial com apelo ao artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82 — que considera aplicável subsidiariamente conforme artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA — e à jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com o acórdão de 4 de Março de 1992, no processo n.º 60 418 (?).

Convenhamos que o que se ganhou em concisão não compensa o que se perdeu em clareza, suficiência e univocidade: trata-se de uma decisão judicial final que leva a síntese ao exagero de omitir de todo a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, e nos deixa na dúvida sobre se esqueceu ou teve presente que ao pretório subira também um pedido de condenação no pagamento de 3000\$ de imposto de compensação.

Ora, se qualquer acto de autoridade — político, legislativo, regulamentar, judicial ou administrativo — deve primar pela clareza, suficiência, congruência e univocidade, esta exigência é mais justificada e premente no acto judicial, dado que por um lado é mais fácil satisfazê-la num acto individual e concreto do que num acto genérico e abstracto e por outro lado, num Estado de Direito como o nosso, cabe aos tribunais a resolução final, embora só no plano individual e concreto e com sujeição à lei, dos conflitos de interesses públicos e privados (cf. artigos 205.º, n.º 2, e 206.º da Constituição da República Portuguesa).

3.3 — Embora com dúvidas, inclinamo-nos a entender que o sentido da decisão em apreço foi extinguir o procedimento judicial quanto a ambos os pedidos, isto é, não só quanto ao de condenação em multa mas também quanto ao de condenação no referido imposto.

Para tanto louvamo-nos na jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos semelhantes — em recursos de decisões exactamente iguais proferidas pelo mesmo 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa —, a qual se fundamenta em ser essa a mais verosímil interpretação do acto, de acordo com as regras da

experiência e do artigo 9.º do Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis.

Nesse sentido aponta também sem dúvida o despacho de sustentação, a que, por força das referidas particularidades do caso, há que atribuir relevante significado.

4 — Aprecieemos, pois, a questão, assim posta neste recurso, de saber se em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI em que a acusação pede a condenação do sujeito passivo não só em multa mas também no pagamento de imposto de compensação, a extinção da responsabilidade penal daquele, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se tal sujeito passivo é ou não devedor (ao Estado) de tal imposto.

4.1 — A invocação que o juízo *a quo* tem feito, em casos semelhantes, do artigo 115.º do CPCI nunca teve acolhimento por parte deste Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal-contravencional.

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de normas especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI, que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar, umas e outros, ressalvados, quanto aos factos de pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença, a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI, o acto que há-de definir com força obrigatória e coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêm expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista,

o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

4.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam respeitantes à aludida infracção ao RIC que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora o artigo 34.º do RIC, que até, conforme acima se adiantou, é posterior ao CPCI, dispõe que em casos como o *sub judice*, se se extinguir «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

É assim clara — e, como vimos, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que depois da sua instauração se venha a extinguir, por prescrição, como foi aqui o caso, o procedimento e, portanto, a responsabilidade penal.

4.3 — No despacho de sustentação invoca-se o disposto no artigo 4.º, n.º 1, alínea e), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro, como argumento a favor da tese de que compete à administração fiscal proceder à liquidação dos impostos, incluindo, pois, o imposto de compensação ora em causa.

Vejam os.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), cujos objectivos, atribuições e competência definiu nos seus artigos 2.º, 3.º e 4.º, respectivamente.

Ora, ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea a) do artigo 3.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», esse diploma não inovou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela transcrita alínea e), o anterior diploma orgânico da DGCI [cf. alínea c) do artigo 2.º do Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963], bem como o que, também de modo genérico, dispunha o artigo 18.º do CPCI — e de modo mais específico vários códigos tributários —, isto é, que competia à DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com razão, quer antes quer depois de 1978, tratar-se de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações. Seria fastidioso recensear todas essas entidades, pelo que, para além dos casos de autoliquidação, nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades alfandegárias não só quanto aos impostos aduaneiros mas também quanto ao IVA e ao imposto automóvel (e aos seus antecessores IT e IVVA) incidentes sobre mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local, quanto a certas verbas do imposto do selo.

Improcede, assim, também esse argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se o arguido deve ou não o pedido imposto

de compensação (não vêm pedidos — nem eram devidos — os juros compensatórios que, certamente por lapso devido a rotineira junção de fotocópias, a alegação de recurso refere), apesar de entretanto se ter verificado, e declarado com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal-contravencional pelo ilícito apontado no referido auto de notícia.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte impugnada, a decisão recorrida, que deve ser substituída por outra que, no caso, caiba dentro dos trâmites, previstos no CPCI, do adequado processo de transgressão.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Manuel Santos Serra* — *Carlos Alberto Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Imposto complementar, secção B. Processo de transgressão. Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI). Procedimento judicial. Prescrição. Definição concreta da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artigo 103.º do Código do Imposto Complementar (CIC).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artigo 115.º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal (ou, se se quiser, contravencional).*
- 2 — *Para a Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força obrigatória e coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, e 11.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — o artigo 103.º do CIC, que, no tocante à sua secção B, impõe que tal tributo, em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado — e ou prossiga — «processo de transgressão (previsto no CPCI)*

para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

Recurso n.º 16 846, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Congimex — Companhia Geral de Comércio, Importação e Exportação, S. A. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Castro Martins.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — A Fazenda Pública recorre da decisão do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de fl. 27 deste processo ordinário de transgressão fiscal instaurado, contra a sociedade Congimex — Companhia Geral de Comércio, Importação e Exportação, S. A., sediada em Lisboa, oferecendo, a rematar a alegação, as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável à arguida, *ex vi* artigo 6.º do Código Penal.

b) Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este e os juros compensatórios foram liquidados nos próprios autos, cumulativamente com a multa.

c) A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios.

d) O processo de transgressão é um todo, quer compreenda só multa quer nele se cumulem imposto e juros compensatórios.

e) O juiz *a quo* é competente.

f) «O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida quanto a esta parte *ex vi* alínea a) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa».

Não houve contra-alegação.

O tribunal *a quo* sustentou o despacho recorrido.

Neste Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido, com revogação do despacho quanto à parte recorrida.

2 — Este processo ordinário de transgressão fiscal foi instaurado em 3 de Abril de 1989 com base em auto de notícia nessa data levantado à dita arguida.

Em 18 de Julho de 1990 (fl. 10) foi contra ela deduzida acusação pela Fazenda Pública, que, após expor os factos e as razões de direito pelas quais entendia ter a mesma arguida praticado uma infracção fiscal prevista e punida pelos artigos 88.º e 107.º do CIC, concluiu pedindo a sua condenação em multa, em imposto complementar, secção B, do ano de 1985 e em juros compensatórios.

Apreciando esta acusação, o M.^{mo} Juiz lavrou, em 21 de Dezembro de 1992, o seguinte despacho:

«Nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 23 de Setembro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, acórdão de 4 de Março

de 1992, no processo n.º 60 418 —, julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Sem custas.

Notifique.»

Desse despacho traz a Fazenda Pública este recurso, circunscrito, à questão dos pedidos de condenação em imposto e juros compensatórios», com exclusão, pois, da pronúncia de extinção, por prescrição, da responsabilidade penal da arguida, que assim transitou em julgado.

3 — Perante a ambiguidade e perfunctoriedade do referido acto judicial, que levou a síntese ao exagero de omitir de todo a fundamentação de facto e o relatório, e até a identificação das partes, limitando-se a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial face ao artigo 27.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 433/82, por remissão do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA — e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo, que exemplifica com o acórdão de 4 de Março de 1992 no processo n.º 60 418 (?), a primeira questão a resolver é a da sua interpretação.

E a dúvida sobre se foi seu objectivo extinguir o procedimento judicial também quanto ao pedido de condenação em imposto complementar e juros resolvemo-la pela afirmativa, conforme a interpretação feita pela recorrente e a jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo em casos idênticos, por considerarmos ser essa a mais verosímil interpretação do acto, de acordo com as regras da experiência e do artigo 9.º do Código Civil, também a ele, *mutatis mutandis*, aplicáveis. Nesse sentido aponta sem dúvida o despacho de sustentação de fls. 45 e seguintes, a que, por força das referidas particularidades do caso concreto, há que atribuir relevante significado.

4 — Apreciamos, pois, a questão, assim, posta neste recurso, de saber se em processo de transgressão fiscal sujeito às normas do CPCI, em que a acusação pede a condenação do sujeito passivo não só em multa mas também no pagamento de imposto complementar, secção B, e de juros compensatórios, a extinção da responsabilidade penal daquele, designadamente por prescrição do respectivo procedimento judicial, implica o imediato arquivamento do processo ou se neste deve ainda assim definir-se judicialmente se o demandado é ou não devedor (ao Estado) de tais imposto e juros.

4.1 — A fundamentação que o referido despacho de sustentação, encontra no artigo 115.º do CPCI nunca foi acolhido por este Supremo Tribunal Administrativo, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal.

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na da prescrição da pena.

Além de, claramente, esse preceito não curar da prescrição da obrigação tributária, também não se lhe pode atribuir a intenção de definir as causas de extinção do procedimento judicial destinado a apurar a respectiva responsabilidade obrigacional nos casos em que tal apuramento esteja a ser efectuado em processo de transgressão fiscal por imposição de preceitos especiais de certos códigos tributários em conjugação com os artigos 104.º, alínea a), 105.º, 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a considerar ressalvados, quanto a factos de

pretérito, pelos artigos 2.º e 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, e 11.º, *in fine*, do Decreto-Lei n.º 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da Constituição da República Portuguesa.

Dispõem tais normas especiais que em determinadas situações contravencionais terá de ser judicial e sob a forma de sentença a proferir em processo de transgressão nos termos para este previstos no CPCI o acto que há-de definir com força coerciva a concreta obrigação do imposto; e algumas delas até prevêem expressamente que, mesmo se ou quando extinto «o procedimento para aplicação da multa», o processo de transgressão se instaurará ou prosseguirá «para arrecadação do imposto devido».

E não é defensável atribuir ao referido corpo do artigo 115.º do CPCI a intenção de revogar tais preceitos, até porque em alguns casos — e entre eles, como veremos, o *sub judice* — elas são posteriores a esse texto legal, que vem da primitiva redacção do CPCI.

Ora à Constituição da República Portuguesa é indiferente que a definição, com força coerciva, da concreta obrigação do imposto se faça por acto judicial ou por acto administrativo, desde que neste caso esteja garantido o recurso contencioso previsto no n.º 4 do seu artigo 268.º E doutrinadamente é pacífica a tese de o primeiro desses sistemas até ser mais equitativo do que este último, de cariz administrativista, o qual tem, no entanto, a seu favor o facto, não despidendo, de ser, em geral, mais eficaz, por mais ágil e expedito.

4.2 — É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para o imposto complementar, secção B, que a questão *sub judice* terá de ser apreciada.

Ora, o corpo e § único do artigo 103.º do CIC, na redacção do Decreto-Lei n.º 756/75, de 31 de Dezembro — que inclusivamente, como acima se anunciou, é posterior ao CPCI —, dispõe, em excepção à regra do artigo 96.º do mesmo CIC, que, no respeitante a essa secção B, o imposto em dívida (por facto tributário ocorrido, obviamente, antes de 1 de Janeiro de 1989), em caso de transgressão que tenha dado origem a falta de pagamento no prazo legal, seja «cobrado conjuntamente com a respectiva multa» e que, mesmo quando «extinto o procedimento para aplicação» desta, seja instaurado «processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

É assim clara — e, como vimos acima, constitucionalmente legítima — a opção feita pelo legislador em favor da definição concreta do imposto, em casos como o dos autos, por via judicial e através do processo de transgressão previsto no CPCI, ainda que entretanto se haja extinguido a responsabilidade penal do arguido.

4.3 — No aludido despacho de sustentação invoca-se, em apoio da decisão recorrida, o artigo 4.º, n.º 1, alínea *e*), do Decreto-Lei n.º 363/78, de 28 de Novembro.

Vejamos.

O Decreto-Lei n.º 363/78 procedeu à reestruturação orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), cujos objectivos, atribuições e competência definiu nos artigos 2.º a 4.º. Ora, ao incluir entre essas atribuições e competência, na alínea *a*) do artigo 3.º e na alínea *e*) do n.º 1 do artigo 4.º, as de assegurar a liquidação dos impostos e, neste domínio, «decidir, por acto adequado, sobre a aplicação da lei aos factos concretos, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas», esse diploma não inovou: limitou-se a manter o que já preceituava, e nos mesmos termos daquela

transcrita alínea *e*), o anterior diploma orgânico da DGCI, o Decreto n.º 45 095, de 29 de Junho de 1963, na alínea *c*) do seu artigo 2.º, bem como o que, também de forma genérica, dispunham os artigos 2.º e 18.º do CPCI — e de modo específico vários códigos tributários, como por exemplo o artigo 37.º do CIC, quanto ao imposto complementar, secção A —, isto é, que competia a DGCI, em regra pelas repartições de Finanças, a liquidação dos impostos.

Sempre se entendeu, porém, pacificamente, e com toda a razão, quer antes quer depois de 1978, que se tratava de normas gerais, não conflituantes com — nem revogatórias de — normas especiais que atribuíam, e ainda atribuem, a outras entidades a liquidação de certos impostos em determinadas situações, como, aliás, desde logo previa o citado artigo 2.º do CPCI. Seria fastidioso recensar todas essas entidades, pelo que nos limitaremos a recordar alguns dos exemplos mais conhecidos: as autoridades aduaneiras, não só quanto aos direitos alfandegários mas também quanto a outras imposições tributárias, como o IVA e o imposto automóvel, incidentes sobre mercadorias importadas; até 1982 a Direcção-Geral de Transportes Terrestres, quanto aos impostos de camionagem, de circulação e de compensação; enfim, os tribunais, os cartórios notariais e praticamente todas as repartições da administração central, regional e local, quanto a certas verbas do imposto do selo; para já não falar nos casos de autoliquidação, prevista como regra e com carácter de obrigatoria, por exemplo, no citado artigo 96.º do CIC, na redacção do também citado Decreto-Lei n.º 756/75, em relação ao imposto complementar, secção B.

Improcede, assim, também este argumento do tribunal *a quo*.

5 — Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida é devedora do imposto complementar e juros compensatórios constantes do pedido, apesar de estar já declarada, com força de caso julgado, a extinção, por prescrição, da sua responsabilidade penal.

Por isso se concede provimento ao recurso, revogando-se, na parte impugnada, o despacho recorrido, que deve ser substituído por outro que, no caso, caiba dentro dos trâmites do processo ordinário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Santos Serra* — *Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Acusação. Requisitos. Menção do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Entre os requisitos da acusação, sobressai o da marcação precisa dos factos que constituem o objecto da infracção, as circunstâncias em que ocorreram ou foram praticados os elementos constitutivos do tipo legal do dever violado e da correspondente infracção, e a indicação da norma legal de incriminação.*
- 2 — *E, nos termos do artigo 126.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, ao caso aplicável, na acusação deverá ainda mencionar-se o imposto que haja de ser exigido no processo.*
- 3 — *Comportando a acusação a menção desse imposto, com a indicação do seu montante e dos elementos da respectiva incidência, deverá o processo continuar, pese embora a prescrição do procedimento pela infracção, para apreciação do pedido de condenação da arguida no pagamento do imposto em referência.*

Recurso n.º 16 963, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida F. Silva & Filhos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos presentes autos de transgressão, instaurado contra F. Silva & Filho, L.^{da}, por uma infracção prevista e punível pelos artigos 88.º e 107.º do Código do Imposto Complementar e, bem assim, para arrecadação do imposto em dívida, a Fazenda Pública recorre da sentença do M.^{mo} Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Braga que, acolhendo a tese da contestação da arguida, no sentido da absoluta falta de fundamentação da acusação, declarou a nulidade desta e absolveu a arguida, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 283.º do Código de Processo Penal.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, em resumo, que «a acusação contém todos os elementos essenciais, designadamente:

Que à arguida foi fixada em sede de contribuição industrial, para o ano de 1988, o rendimento colectável de 15 981 180\$, o qual produziu a colecta de 5 443 413\$;

Que por esse facto e de acordo com o disposto no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, tinha a arguida obrigação de entregar a declaração modelo 6 do imposto complementar, o que não se verificou;

Que o imposto em falta, e notificado à arguida, é no montante de 1 081 530\$, e juros compensatórios no montante de 143 651\$.

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

A Fazenda Pública deduziu acusação contra a arguida, F. Silva & Filho, L.^{da}, onde, depois de reconhecer que, relativamente à infracção ao disposto no artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, nos autos referenciada como praticada em 1988, está prescrito o respectivo procedimento, terminou a requerer que os autos pros-

sigam «a fim de que se condene a arguida no pagamento do imposto, no valor de 1 081 530\$, e juros compensatórios, no valor de 143 651\$».

Atinentemente a esse pedido de condenação e cobrança do «imposto em dívida», consta da mesma acusação o seguinte:

«Em relação ao exercício de 1988, foi a firma (arguida) — que estava 'colectada em contribuição industrial, pelo sistema do grupo A — tributada pelo sistema do grupo B, nos termos do § único do artigo 114.º do Código da Contribuição Industrial, sendo-lhe fixado o lucro tributável de 15 981 180\$, a que corresponde a colecta de 5 443 413\$; e,

A referida firma não apresentou a declaração modelo 6, a que se refere o artigo 88.º do Código do Imposto Complementar, punível pelo artigo 107.º do mesmo diploma, agora tipificada no Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), no seu artigo 32.º».

Posto isto, vejamos se, perante o que ficou descrito, a acusação contém, ou não, «todos os elementos essenciais», ao caso pertinentes.

O artigo 126.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, aqui (ainda) aplicável em virtude de os relatados factos terem sido praticados anteriormente à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro (cf. artigos 2.º e 5.º, n.º 2, deste diploma), preceitua:

«À acusação aplicar-se-á, com as necessárias acomodações, o disposto para a queixa em processo correcional, devendo nela mencionar-se o imposto que haja de ser exigido no processo.»

E, das disposições dos artigos 385.º e 386.º do Código de Processo Penal de 1929 (na redacção do Decreto-Lei n.º 605/75, de 3 de Novembro), resulta que, entre os requisitos da acusação, sobressai o da marcação precisa dos factos que constituem o objecto da infracção as circunstâncias em que ocorreram ou foram praticados os elementos constitutivos do tipo legal do dever violado e da correspondente infracção, e a indicação da norma legal de incriminação.

Ora, na espécie vertente, tendo a acusação incluído o reconhecimento da prescrição do procedimento pela infracção em causa, resta-nos olhar para os factos, ali igualmente descritos, referentes ao imposto a «ser exigido no processo».

E, neste ponto, não há qualquer dúvida de que a acusação comporta a menção desse imposto, com a indicação precisa do seu montante, mais referindo os elementos da respectiva incidência (cf. artigos 83.º e 84.º do Código do Imposto Complementar), ou seja, e concretizando, que, «em relação ao exercício de 1988», a arguida, sociedade «colectada em contribuição industrial», foi «tributada pelo sistema do grupo B [...], sendo-lhe fixado o lucro tributável de 15 981 180\$, a que corresponde a colecta de 5 443 413\$ e que [...] não apresentou a declaração modelo 6, a que se refere o artigo 88.º do Código do Imposto Complementar [...]».

Daqui se vê que, em face da exigência legal sobre a matéria em apreço, a acusação contém, no caso, «todos os elementos essenciais», tal como sustenta a recorrente, com o apoio do Ministério Público.

E daí também que, tendo decidido de outro jeito, não possa manter-se a sentença recorrida.

Nestes termos e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, devendo os autos pros-

seguir para apreciação do pedido de condenação da arguida no pagamento do imposto em referência.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Recurso n.º 17 074, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Trígono — Sociedade de Construções, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho que lhe indeferiu o requerimento da condenação da arguida, Trígono — Sociedade de Construções, L.^{da}, em impostos e juros compensatórios, veio o representante da Fazenda Pública recorrer, concluindo a sustentar que a decisão recorrida devia ter-se pronunciado sobre o pedido porque a sentença condenatória é condição de exigência do imposto, pelo que infringiu o disposto nos artigos 104.º e 127.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, por o processo ter sido instaurado quando o imposto era devido há mais de cinco anos.

Cumpra apreciar.

Cessado o procedimento judicial sancionatório com a prescrição, mantém-se o mesmo para a cobrança do imposto e mais imposições, que são também, por economia processual, declaráveis no processo, nos termos do artigo 104.º do CPCI, na parte mantido em vigor para a situação contemplada no artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Sendo clara a distinção entre o direito tributário material, em que se inscreve o direito à liquidação de impostos e outras prestações de natureza tributária, e o direito sancionatório punitivo, destinado a desfavorecer os violadores daquele outro por meio de sanções, não é a extinção do procedimento do artigo 115.º do CPCI, que compromete somente o último, que vai impedir o procedimento pelo primeiro e o prosseguimento dos autos para conhecimento das matérias incluídas no objecto processual que a este se referem.

E no tribunal tributário de 1.^a instância, cuja competência se mantém, de acordo com a regra do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90.

Por outro lado, a caducidade do procedimento para a exigência do imposto foi interrompida pelo registo do auto (em 1986) — cf. A. Sousa, em *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, n.º 366 —, pelo que a mesma caducidade se não verifica na hipótese dos autos.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que os autos prossigam termos para co-

nhecimento dos pedidos formulados no requerimento da recorrente, Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Armindo José Girão Cardoso* — *Manuel Santos Serra*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Conclusões. Objecto do recurso jurisdicional.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As conclusões da alegação é que fixam o âmbito e objecto do recurso jurisdicional, que nelas pode ser restringido, expressa ou tacitamente, não tendo o tribunal ad quem de conhecer de questões naquelas não incluídas.*
- 2 — *O objecto do recurso jurisdicional para o Supremo Tribunal Administrativo, de decisão proferida nas instâncias em impugnação contenciosa é aquela, que não o acto ali contenciosamente impugnado, pelo que, nas conclusões da respectiva alegação, tem o recorrente de especificar os fundamentos por que pretende a revogação do ali decidido.*
- 3 — *Se o não fizer, referindo-se unicamente às ilegalidades do mesmo acto, sem qualquer referência à decisão recorrida, o recurso jurisdicional improcede necessariamente, já que tais conclusões se revelam, então, totalmente impertinentes, não possibilitando qualquer crítica à mesma decisão.*

Recurso n.º 17 135, em que são recorrente Sedas Vizeira — J. S. C., S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Sedas Vizeira — J. S. O., S. A., do acórdão de fl. 28 a fl. 29, que julgou o tribunal tributário de 2.^a instância incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso que aquela interpusera da sentença de fls. 14 que, por sua vez, julgou improcedente a impugnação pela mesma deduzida contra a liquidação do imposto extraordinário sobre algumas despesas das empresas, de 152 820\$, incluídos 18 618\$ de juros compensatórios, com referência a 1985.

Fundamentou-se o dito aresto em o recurso ter, como exclusivo fundamento, matéria de direito, não suscitando a recorrente «qualquer divergência sobre matéria de facto em que se haja baseado a sentença

recorrida», já que «esta julgou a impugnação improcedente, com o fundamento de que, como resulta do artigo 15.º, n.ºs 1 e 2, da Lei n.º 40/83, de 13 de Dezembro, a autorização que permitia ao Governo a cobrança do imposto referido, vigorou até 31 de Março de 1985, sendo, pois, lícita a liquidação efectuada».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

a) O imposto extraordinário sobre algumas despesas, criado pelo Decreto-Lei n.º 119-A/83, não existia no ano de 1985, pois não consta como um dos impostos que a Assembleia da República autorizou a cobrar;

b) Não existem factos tributários e sem eles não pode haver imposto;

c) Os impostos extraordinários, como extraordinários que são, só podem ser exigidos quando a Assembleia Nacional autorizar a sua cobrança;

d) Os serviços fiscais sabiam perfeitamente, no início do ano de 1985, que o Governo, no Orçamento apresentado, oportunamente ou não, na Assembleia da República, não solicitou autorização para a cobrança desse imposto.

Em face do exposto [...] a recorrente pede a anulação do imposto que lhe foi liquidado [...].»

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Nas conclusões das suas alegações, que delimitam o objecto do recurso (artigo 684.º, n.º 3, do Código de Processo Civil), a recorrente não imputa nenhum vício ao acórdão recorrido (que aí ignora completamente), pelo que deve o recurso ser julgado improcedente».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejam, pois:

Como é sabido e jurisprudência constante, as conclusões do recurso jurisdicional é que delimitam o seu âmbito e objecto — artigo 684.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

Cf., por todos, o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 2 de Dezembro de 1988 in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 382, p. 497, e respectiva anotação.

Na verdade, as conclusões da alegação consistem em se enunciar, ainda que abreviadamente, os fundamentos através dos quais se pretende obter o provimento do recurso jurisdicional com a revogação da decisão recorrida.

«As conclusões visam, pois, resumir para o tribunal *ad quem* o âmbito do recurso e os seus fundamentos, pela elaboração de um quadro sinóptico das questões a decidir e das razões por que devem ser resolvidas em determinado sentido.

Aceita-se, por isso, que o objecto inicial do recurso possa resultar restringido, expressa ou tacitamente, em função das conclusões da alegação, como bem decorre do preceituado no n.º 3 do artigo 684.º do Código de Processo Civil.

Realmente, em virtude do aqui vertido, o tribunal superior tem de guiar-se pelas conclusões da alegação para fixar, com precisão, o objecto do recurso; só deve, assim, conhecer das questões ou pontos abordados ou compreendidos nas conclusões, nada interessando a extensão objectiva que haja sido emprestada ao recurso, tanto no requerimento de interposição, como no corpo da alegação — cf. Prof. Aberto dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. v, p. 309; Rodrigues Bastos, *Notas ao Código de Processo Civil*, vol. III, 2.ª ed., p. 286.

Desta maneira, ainda que interposto um recurso amplo, se nas conclusões da alegação não se pede que a decisão recorrida seja modificada ou revogada quanto a certa parte, o seu inicial objecto fica, ainda que implicitamente, limitado aos pontos focados nas conclusões.»

Cf. o acórdão deste Tribunal, de 29 de Abril de 1987, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 327, p. 321, e *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 366, p. 418.

E, como é igualmente jurisprudência constante, o objecto do recurso jurisdicional, para o Supremo Tribunal Administrativo, de decisão das instâncias proferidas em impugnação contenciosa, não é o acto aqui contenciosamente impugnado, mas a própria decisão jurisdicional, pelo que, nas conclusões da respectiva alegação, tem o recorrente de especificar os fundamentos em que se baseia a pretendida revogação do ali decidido.

Ora, a recorrente, nas conclusões do recurso, não faz a mínima alusão ao aresto recorrido.

Na verdade, como se disse, o tribunal tributário de 2.ª instância considerou-se absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso para ele interposto.

E a recorrente, nas conclusões — fl. 36 — ignora completamente a decisão recorrida, não lhe aponta um só erro de julgamento, não deixa cair uma única palavra sobre as razões por que entende ser o tribunal recorrido competente, ao contrário do que julgou.

Pois o que, em síntese, sustenta é a ilegalidade da liquidação por não estar autorizada a cobrança do imposto e inexistir o facto tributário respectivo.

Questões que, pois, o dito tribunal não chegou sequer a apreciar.

E pedindo, na lógica do referido, «a anulação do imposto que lhe foi liquidado».

Quer dizer: a recorrente comporta-se tal e qual como se estivesse a formular conclusões na alegação da impugnação contenciosa.

Assim, embora se trate de conclusões em sentido formal, nada nelas se aponta relativamente à decisão recorrida, pelo que, em sede de recurso jurisdicional, elas são totalmente inoperantes, não podendo, com base nelas, fazer-se qualquer crítica àquela peça processual. Pelo que improcede necessariamente o recurso jurisdicional.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardo* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Aplicação retroactiva da lei penal de conteúdo mais favorável ao arguido.

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo no domínio do direito contravençional e contra-ordenacional, é de aplicar retroactivamente, se mais favorável ao arguido, o regime prescricional penal constante de lei nova.

Recurso n.º 17 170, em que são recorrente Américo de Araújo Fernandes e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Américo de Araújo Fernandes, devidamente identificado nos presentes autos de transgressão, recorre do acórdão do tribunal tributário de 2.^a instância, que confirmou a sentença, proferida pelo Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Braga, que o condenara na multa de 40 000\$, como autor de infracções ao disposto nas normas conjugadas dos artigos 7.º, 26.º e 95.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

Na sua alegação, o recorrente formula conclusões que remata no sentido de que, «[...] nos termos do artigo 17.º do Código Penal, está excluída a sua culpa por falta de consciência da ilicitude não censurável».

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral da República Adjunto, em serviço nesta Secção, foi de parecer que «decorreram mais de três anos sobre a data em que ocorreram os factos por que o arguido foi condenado» e «atenta a regra do n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal, aplicável por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/83, a prescrição terá sempre lugar no prazo de três anos, já que não há a ressaltar o tempo de suspensão, por não ocorrerem os seus pressupostos — artigo 119.º do Código Penal», pelo que, «por ter decorrido o prazo de prescrição, deverá considerar-se extinta a responsabilidade do arguido».

Foram colhidos os vistos legais e, agora, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Prioritariamente, há que conhecer da suscitada questão, atinente à prescrição do procedimento judicial.

Para tanto, vejamos o quadro factual emergente do acórdão recorrido:

«Através de auto de notícia, levantado em 30 de Junho de 1989, o arguido, ora recorrente, foi acusado da prática de infracções ao disposto nas normas conjugadas dos artigos 7.º, 26.º e 95.º do CIVA, porquanto, «estando colectado em contribuição industrial, grupo B, pelo exercício da actividade de 'CAE 63/200 — café, snack-bar', enquadrado no regime normal trimestral do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no período compreendido entre 1 de Janeiro de 1988 e 21 de Dezembro de 1988, efectuou transmissões de bens sujeitos a imposto sem que, em conformidade com o disposto no artigo 7.º do CIVA, tenha procedido à sua liquidação, quando devida, nos termos dos artigos 35.º, 38.º, 39.º ou 46.º do mesmo diploma, e à consequente entrega do mesmo nos cofres do Estado de harmonia com o disposto no artigo 26.º do referido código, o qual, em face dos dados recolhidos

e conforme mapa junto, se computa em 165 092\$, dado que por carência de elementos não é possível apurar clara e inequivocamente o seu recorrente exacto».

Perante isto, o ilustre magistrado do Ministério Público entendeu que, nos termos do n.º 3 do artigo 120.º do Código Penal, aplicável por força do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, deverá considerar-se extinta a responsabilidade do arguido, por ter decorrido o prazo de prescrição.

É o que iremos ver.

Este Supremo Tribunal firmou já jurisprudência, mercê de inúmeros acórdãos tirados de modo pacífico, no sentido da aplicação retroactiva, se mais favorável ao arguido, do regime prescricional penal constante de lei nova, mesmo no domínio do direito contravençional ou contra-ordenacional (cf., por todos, acórdãos de 25 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 15 560, e de 31 de Março de 1993, recurso n.º 15 018, para cuja argumentação, com a devida vénia, ousamos remeter).

As infracções referenciadas nos autos ocorreram em 1988, quando vigorava o Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), que decretava ser de cinco anos o prazo de prescrição do procedimento judicial, interrompendo-se com a instauração do processo de transgressão ou com a notificação ao arguido de qualquer acto praticado no processo [cf. artigo 115.º, alínea b), §§ 1.º e 2.º].

Entretanto, por via do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), todas as transgressões fiscais tipicamente descritas a que era aplicável o CPCI, desde que os factos nelas previstos não fossem subsumíveis aos tipos de ilícito de mera ordenação social previstos no RJIFNA, foram equiparadas a contra-ordenações e passaram a reger-se pelas normas respectivas do referido decreto-lei e do regime jurídico por ele aprovado (artigo 3.º, n.º 1). mantendo-se, porém, em vigor as normas do direito contra-ordenacional anterior (artigo 5.º, n.º 2).

Os ilícitos fiscais imputados ao arguido, ora recorrente, porque os respectivos factos não são subsumíveis a qualquer dos tipos de ilícito de mera ordenação social previstos no RJIFNA, receberam a equiparação a contra-ordenações fiscais, a que, por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJIFNA, «são aplicáveis, subsidiariamente, as disposições da primeira parte do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro».

E, nos termos destas conjugadas disposições, o respectivo procedimento judicial extingue-se, por efeito da prescrição, logo que sobre a prática da contra-ordenação haja decorrido o prazo de dois anos, se ao caso for aplicável uma coima superior a 100 000\$ [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/82], ou o prazo de um ano, nos restantes casos [alínea b) do mesmo preceito], salvo a ocorrência de algum dos factos interruptivos mencionados nas alíneas a) a c) do artigo 28.º do citado diploma.

Sendo certo que o artigo 32.º do mesmo Decreto-Lei n.º 433/82 manda aplicar, subsidiariamente, «no que respeita à fixação do regime substantivo das contra-ordenações, as normas do Código Penal», impondo-se, assim, a observância do comando do artigo 120.º desse código, atinente à prescrição do procedimento, bem como, e logi-

camente, o acatamento do preceituado no artigo 119.º do mesmo compêndio, onde se inclui o mecanismo da suspensão de tal prescrição.

Dispõe o referenciado artigo 120.º, no seu n.º 3, o seguinte:

«A prescrição do procedimento criminal terá sempre lugar quando, desde o seu início e ressalvado o tempo de suspensão, tiver decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade. Quando, por força de disposição especial, o prazo de prescrição for inferior a dois anos, o limite máximo da prescrição corresponderá ao dobro desse prazo».

Por fim, o Código de Processo Tributário, com início de vigência em 1 de Julho de 1991, veio retomar o prazo de cinco anos para a prescrição do procedimento por contra-ordenações fiscais, elencando as causas de suspensão e de interrupção de tal prazo no seu artigo 35.º

Ora, cotejando a legislação atrás enunciada, fácil será reconhecer que, dos regimes de prescrição aí consagrados, é o do Código Penal que assume, em toda a sua roupagem, um cariz mais favorável ao arguido, atenta a situação concreta em análise.

Na verdade, sabendo-se que as infracções em apreço se consumaram em 1988 e que eram puníveis com multa (coima) superior a 100 000\$ (artigo 95.º do CIVA), será de concluir pela prescrição do respectivo procedimento, nos termos do artigo 120.º, n.º 3, do Código Penal, na medida em que, sobre a data daquela consumação, decorreu já o período de três anos, ou seja, o prazo normal da prescrição [dois anos — cf. artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82], acrescido de metade, e uma vez que não se verifica qualquer dos factos interruptivos da prescrição, assinalados no mencionado artigo, nem ocorre alguma das causas de suspensão da prescrição, referidas no artigo 119.º do dito código.

Procede, pois, a questão suscitada pelo ilustre magistrado do Ministério Público.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e julgando-se extinto, por prescrição, o procedimento atinente às infracções fiscais nos autos referenciadas.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*

2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 251, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Discoplane — Direcção Coordenação e Planeamento de Novas Empresas L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea *b*), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] da decisão do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável subsidiariamente conforme o artigo 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial e ordenou a cobrança do imposto na repartição de Finanças, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, 27 de Outubro, por se tratar de disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3.^a A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e juros compensatórios.

4.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa cumulativamente.

5.^a O juiz *a quo* é competente.

6.^a O juiz *a quo* violou o dever legal de ordenar as diligências necessárias para cobrança do imposto e juros compensatórios e, em consequência, proferir sentença condenando a arguida, quanto a esta parte, *ex vi* alínea *a*) do artigo 104.º do CPCI, embora julgando prescrita a multa.

Nestes termos, [...] requer [...] se digne conceder provimento ao recurso, revogando o despacho recorrido.»

A arguida não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por o processo de transgressão, nos termos dos artigos 104.º e 117.º do CPCI, serve não só para sancionar a infracção fiscal mas também para exigir o imposto devido, uma vez que a prescrição da infracção fiscal faz cessar apenas o procedimento judicial relativo à infracção, devendo o processo de transgressão prosseguir seus termos para a prolação da decisão sobre o pedido de condenação no pagamento do imposto nela liquidado (houve omissão de pronúncia).

Colhidos os vistos, cumpre decidir.

1 — Da análise dos autos, apura-se que em 2 de Julho de 1985, foi levantado auto de notícia contra Discoplane — Direcção e Planeamento de Novas Empresas, L.^{da}, contribuinte fiscal n.º 507460233, com sede na Rua de José Oliveira Raposo, 2, 1.º, esquerdo, Paço de Arcos, por se verificar que não entregara nos cofres do Estado o imposto de selo recebido referido no artigo 145.º da Tabela do Imposto do Selo, relativo aos anos de 1983, 1984 e 1985, constituindo tais faltas infracção aos artigos 164.º e 168.º do Regulamento do Imposto do Selo, punido pelo artigo 236.º do mesmo regulamento com a multa de 80 000\$, a que acresce o imposto do selo, de 36 824\$, e dos juros compensatórios, de 9677\$.

A arguida não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida, nos termos do artigo 27.º, n.º 1, alínea *a*), do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, aplicável por força do artigo 4.º, n.º 2, do RJFNA, e no seguimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — cf., por todos, o acórdão de 23 de Junho de 1993, recurso n.º 14 727 —, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A Fazenda Pública concorda que a fundamentação do despacho tem aplicação apenas e, tão-só, quanto à multa, recorrendo quanto ao imposto de selo liquidado no processo.

O distinto representante do Ministério Público opina pelo provimento do recurso.

2 — Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber, se o imposto liquidado, conjuntamente com a multa no processo de transgressão, é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão — quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artigo 104.º, alínea *a*) — v. artigo 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º

Com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que todos os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Ora, no caso em apreço, a situação real reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo de transgressão foi autuado em 19 de Dezembro de 1985, o imposto em causa (imposto do selo de recibo liquidado) é, nos termos do artigo 234.º do Regulamento do Imposto do Selo, cobrado no processo de transgressão fiscal.

No caso *sub judice*, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea *a*), 117.º, 122.º, § único, 130.º e 140.º do CPCI] e nos termos do artigo 234.º do Regulamento do Imposto do Selo é cobrado nestes autos.

Acontece ainda que o RJFNA (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 20-A/90), pelo que as infracções em apreço são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — Não há dúvidas de que a infracção descrita nos autos é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito [artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/92] como foi decidido.

Nesta parte, a Fazenda Pública não levantou qualquer questão. A sua discordância, constante do recurso, é quanto ao imposto do selo do recibo liquidado, por entender que deve ser cobrado no processo de transgressão (artigo 234.º do Regulamento do Imposto do Selo) e que é o M.^{mo} Juiz *a quo* que deve apreciar se o imposto em causa é ou não devido.

No caso em apreciação o M.^{mo} Juiz recorrido não se pronunciou sobre o imposto liquidado. Limitou-se a julgar prescrito, por prescrição, o procedimento judicial [artigo 27.º, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82]. Não se referiu ao imposto liquidado no processo, embora no despacho de sustentação do agravo opinasse pela cobrança do imposto através da repartição de Finanças.

Já vimos — supra, n.º 2 — que no caso *sub judice* o meio idóneo para a cobrança do imposto do selo liquidado é o processo de transgressão. É nesse processo que aprecia se é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos à 1.ª instância, prosseguindo o processo de transgressão seus legais termos.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 266, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Telecel — Emp. Tecn. Equipamentos, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão contra Telecel — Emp. Tecn. Equipamentos,

L.^{da}, que em face da acusação deduzida para condenação da arguida no pagamento da multa pela imputada infracção e, bem assim, do imposto e juros no processo liquidados, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Na sua alegação, a recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e juros para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão de pronúncia e erro de julgamento, concluindo, em remate, no sentido de que a decisão recorrida violou os artigos 104.º e 127.º do CPCI e, por isso, deverá ser revogada.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão tomada foi o de pôr termo ao processo.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, aliás, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste ponto, constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (cf., no caso, artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

E que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — Santos Serra (relator) — Armindo José Girão Leitão Cardoso — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Notificação aos mandatários. Artigo 67.º do Código de Processo Tributário (CPT).

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artigo 67.º do CPT impõe a notificação por carta registada, com aviso de recepção, nos casos previstos pelo seu artigo 65.º, n.º 1, mas não a proíbe fora deles.*

2 — *Endereçada tal carta, para notificação da sentença a mandatário judicial, a data da notificação é a da assinatura do aviso — artigo 66.º, n.º 3 —, não tendo lugar a presunção prevista no seu n.º 1.*

3 — *Em ambos os casos, a data relevante — real ou presumida — é sempre a do conhecimento, pelo interessado, da decisão notificanda.*

Recurso n.º 17 307, em que são recorrente Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por Telefones de Lisboa e Porto, TLP, S. A., do despacho, de fl. 13, que ordenou a notificação da mesma para pagamento da multa prevista no artigo 145.º, n.º 6, do Código de Processo Civil.

Fundamentou-se a decisão em que o recurso não foi interposto no prazo de oito dias mas apenas no dia seguinte, já que, entrado em 12 de Janeiro de 1993 e tendo a notificação da sentença sido efectuada por carta registada, com aviso de recepção, assinado em 17 de Dezembro de 1992, o prazo do recurso iniciou-se em 18 de Dezembro para terminar em 11 de Janeiro de 1993.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª O n.º 3 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 121/76, de 11 de Fevereiro, ao referir-se às notificações e avisos efectuados nos termos dos n.ºs 1 e 2, está-se a referir às notificações e avisos postais com ou sem aviso de recepção.

2.ª O mesmo n.º 3 estabelece uma presunção.

3.ª O n.º 4 do mesmo artigo prevê que essa presunção possa ser ilidida, mas só pelo notificado ou avisado.

Razões pelas quais a data a considerar da notificação é a de 4 de Janeiro de 1993 e que se deve entender que o requerimento do recurso da sentença foi apresentado atempadamente, não havendo lugar a multa e devendo ser o despacho que a aplicou, e do qual agora se recorre, revogado.»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Tendo o A/R sido assinado em 17 de Dezembro de 1992, o prazo começou a correr em 18 (dia útil), como se decidiu, pois a presunção do n.º 3 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 121/76, de 11 de Fevereiro, como presunção que é, apenas funciona na ausência de prova de notificação em data anterior, sendo certo que nada — nem na lei, nem na doutrina nem na jurisprudência — permite sustentar que a ilisão dessa presunção apenas pode aproveitar ao notificado.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento.»

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejam, pois:

Como se mostra dos autos e resulta da decisão recorrida, a sentença foi notificada à recorrente por carta registada, com aviso de recepção, expedida em 16 de Dezembro de 1992 e recebida no dia seguinte — data da assinatura do aviso.

Pelo que, tendo o recurso da mesma peça processual sido interposto em 12 de Janeiro de 1993, a decisão recorrida teve-o por sujeito à multa prevista no n.º 6 do artigo 145.º do Código de Processo Civil, já que o respectivo prazo ter-se-ia iniciado em 18 de Dezembro de 1992 e, conseqüentemente, terminado em 11 de Janeiro de 1993.

Diferente é o entendimento da recorrente, sustentando que o *dies a quo* — face àquela emissão, em 16 de Dezembro — apenas se verificou em 4 de Janeiro de 1993, uma vez que, no caso, não é relevante a data efectiva da recepção, por verificada esta antes dos três dias presumidos no Decreto-Lei n.º 121/76.

Ora, deve dizer-se, desde já, que este último diploma não tem qualquer aplicação nos autos, por já então vigente o CPT, que regula a matéria das notificações nos artigos 63.º e seguintes.

E, por outro lado, não é igualmente exacto que, ao contrário do que pretende a recorrente, mesmo na sua versão das coisas, «a data a considerar da notificação é a de 4 de Janeiro de 1993».

Pois, tendo a carta sido emitida em 16 de Dezembro de 1992, ter-se-ia a recorrente por notificada em 21 de Dezembro, uma vez que o dia 19 foi sábado e o dia 20 domingo, começando então o prazo a correr — *dies a quo* — em 4 de Janeiro de 1993, por virtude das férias judiciais de Natal.

Mesmo, pois, no entendimento da recorrente, o dia 4 de Janeiro não é o da notificação mas o primeiro dia do respectivo prazo.

De qualquer modo, esta questão é de interesse somenos, já que, nessa hipótese e em qualquer dos casos, o recurso, apresentado em 12 de Janeiro, seria sempre tempestivo.

A questão subordinante dos autos é, antes, a de saber se é legal a notificação por via postal com aviso de recepção.

Ora, nos termos do artigo 67.º do CPT, as notificações aos interessados que tenham constituído mandatário serão feitas na pessoa deste e no seu escritório — n.º 1 — «por carta ou aviso registados, dirigidos para o domicílio ou escritório dos notificandos, podendo estes ser notificados pelo escrivão quando encontrados no edifício do tribunal ou da repartição de Finanças».

A lei não faz, pois, qualquer referência ao aviso de recepção. Mas isso não quer dizer que ele não possa ser utilizado.

Na verdade, prevê-se até uma forma de notificação mais solene: a efectuada na própria pessoa do mandatário.

Ora, a notificação — artigo 63.º — tem por fim levar ao conhecimento do interessado um determinado facto.

E a garantia daquele obtém-se seguramente com a assinatura do aviso de recepção. Daí que não haja de formular qualquer presunção.

O próprio artigo 65.º do CPT é concretização de tal princípio ao exigir que as notificações relativas a actos mais importantes ou de maior relevância sejam efectuadas com aviso de recepção, incluídos os próprios mandatários — cf. Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo Tributário Anotado*, p. 131, nota 4.

Da circunstância não resulta, aliás, qualquer prejuízo para a recorrente, pois o prazo do recurso é sempre o mesmo — oito dias — e conta-se sempre do conhecimento da decisão.

Só que, quando não há lugar a aviso de recepção, ele é presumido — presunção *juris tantum*: cf. artigo 66.º do CPT.

A posição da recorrente é, até, algo contraditória: pois, sendo certo, nos autos, o conhecimento da decisão através da assinatura do aviso,

ela, ainda assim, pretende utilizar-se da presunção do recebimento da carta registada em data diversa.

Ora, como daquele artigo 66.º iniludivelmente resulta, a presunção só tem lugar quando não há aviso de recepção — n.º 1. Quando o há — n.º 3 — «a notificação considera-se efectuada na data em que ele for assinado pelo destinatário ou por pessoa que o possa fazer nos termos do regulamento dos serviços postais».

Acrescente-se, ainda, que a abolição da exigência dos avisos de recepção — artigo 1.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 121/76, de 11 de Fevereiro —, deve-se ao augúrio de compressão das despesas públicas, à simplificação dos actos burocráticos e acumulação de serviço nos tribunais mas sempre sem prejuízo da segurança da comunicação — cf. o relatório do diploma.

Ora, já por aí se vê que se, não obstante for concretizada essa maior segurança, a notificação não pode ser tida por irregular, considerando-se então a data real da notificação, que não a meramente presumida.

E, assim, devendo a notificação ter-se por efectuada em 17 de Dezembro — data da assinatura do aviso de recepção —, o prazo do recurso iniciou-se em 18 seguinte para terminar em 11 de Janeiro de 1993.

E como o recurso foi interposto em 12 de Janeiro, há efectivamente lugar à aplicação da multa prevista no artigo 145.º, n.º 6, do Código de Processo Civil.

Como vem julgado.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 15 000\$.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardo* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17 350, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Conceição Fonseca. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre do despacho, proferido nos presentes autos de transgressão, contra Conceição Fonseca, que, em face da reconhecida e declarada prescrição do procedimento judicial quanto à infracção, indeferiu o requerimento-acusação que visava unicamente a condenação da arguida no pagamento do imposto nos autos liquidado.

Na sua alegação, a recorrente sustenta, fundamentalmente e em resumo, que, ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida condenação no pagamento do imposto conforme acusação, a decisão recorrida violou o disposto nos artigos 104.º e 127.º do CPCI, pelo que deverá ser revogada.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

Sem vistos, o processo vem à conferência para decisão.

E decidindo.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado (artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação).

É que tal «extinção», respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de Finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Nesta conformidade e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus regulares termos para apreciação do pedido de condenação no imposto.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Armindo José Girão Leitão Cardoso* — *Agostinho Castro Martins*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Supremo Tribunal Administrativo. Competência. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença

de 1.ª instância, não tem como fundamento exclusivo matéria de direito — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

2 — Constitui fundamento de facto do recurso o apuramento do período de cobrança voluntária do tributo exequendo, ou seja, a altura em que este foi «posto à cobrança», e, se nele o oponente exercia a gerência de facto da executada, bem como se está ou não «comprovado» que «a inexistência de bens penhoráveis no património social não foi devida a culpa sua».

Recurso n.º 17 385, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Luís Manuel de Lorena Costa Nogueira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto da sentença de fl. 15, que julgou procedente a oposição deduzida por Luís Manuel de Lorena Costa Nogueira contra a execução que a Câmara Municipal de Lisboa move à Saprel — Sociedade Aero-Portuguesa de Representações, L.ª, «para cobrança coerciva do montante de 5 937 593\$, relativo ao imposto municipal de comércio e indústria de 1977, 1978 e 1979 (rendimentos de 1975, 1976 e 1977) e ainda ao imposto de incêndio dos anos de 1977, 1978 e 1979» e que contra aquele revertera, nos termos dos artigos 16.º e 146.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), ordenando o seu arquivamento quanto ao mesmo oponente.

Fundamentou-se a decisão em que, respeitando a execução aos rendimentos auferidos pela Saprel nos anos de 1975 a 1979, nesse período, «a sociedade esteve submetida a intervenção estatal, tendo a actividade de gestão, representação ou fiscalização da mesma sido desenvolvida por uma comissão administrativa, não tendo o ora oponente tido qualquer intervenção no giro comercial da mesma», pelo que não exerceu «gerência efectiva ou de facto, traduzida na prática de actos de administração ou disposição, em nome e no interesse da sociedade», sendo mister, para afirmar a responsabilidade subsidiária em causa, a gerência de direito e de facto, como é jurisprudência corrente.

A Fazenda formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A expressão 'período da sua gerência', constante do artigo 16.º do CPCI, refere-se a uma gerência efectiva ou de facto, abrangendo não só o período em que o facto tributário ou o rendimento foi produzido, como também o da respectiva cobrança.

2.ª Na falta de bens penhoráveis da sociedade executada, consideram-se subsidiariamente responsáveis pelas dívidas tributárias da sociedade, aqueles em cujo período de gestão efectiva tenha ocorrido o facto gerador, a liquidação ou a cobrança do imposto.

3.ª A dívida dos autos, embora reportando-se aos anos de 1975 a 1979, foi posta à cobrança em 1982 e 1983, período em que o oponente exercia de facto a gerência da executada, sendo, por isso, subsidiariamente responsável pelo seu pagamento.

4.ª Cabe ao responsável subsidiário provar que a inexistência de património social penhorável não foi devida a culpa sua, o que o oponente não comprovou devidamente.

5.^a Havendo vários correspondentes subsidiários, são solidariamente responsáveis pela dívida, podendo ser exigido o seu pagamento a qualquer um deles.

6.^a Todas estas razões evidenciam que o oponente não é parte ilegítima na execução movida contra a Saprel, pelo que a sentença recorrida violou, por erro de interpretação e execução, os artigos 16.º, 146.º e alínea b) do artigo 176.º do CPCI, que correspondem genericamente aos artigos 13.º, 239.º, n.º 2, e 286.º, alínea b), do actual Código de Processo Tributário (CPT).»

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, por este não versar exclusivamente matéria de direito, pois «nas conclusões das suas alegações, a recorrente sustenta que ‘em 1982 e 1983 [...] o oponente exercia de facto a gerência da executada’, sendo que ‘a sentença recorrida não considerou esse facto afirmado pela recorrente’ — aliás relevante para a decisão de direito».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, desde já, a competência deste Supremo Tribunal Administrativo, em razão da hierarquia, para o conhecimento do presente recurso.

Ora, este Tribunal é incompetente para o efeito.

Na verdade, a recorrente, nas alegações e conclusões do mesmo, levanta questão de facto, determinante de tal incompetência.

Pois que refere — conclusão 3.^a — que a dívida dos autos «foi posta à cobrança em 1982 e 1983, período em que o oponente exercia de facto a gerência da executada» e, bem assim, que «não provou, como lhe competia, que a inexistência de bens penhoráveis no património social não foi devida a culpa sua».

Do que pretende tirar consequência jurídica relevante: a de que, reportando-se a responsabilidade dos gerentes, não só ao período da verificação do facto tributário, como ao da cobrança voluntária do tributo, o oponente seria responsável, tanto mais que não efectuou aquela «comprovação», como lhe cumpria.

O presente recurso versa, pois, também, matéria de facto.

Ora, a competência do Supremo Tribunal Administrativo, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões do tribunal tributário de 1.^a instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento em matéria de direito do mesmo recurso — artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais —, constituindo assim excepção à competência generalizada do tribunal tributário de 2.^a instância, ao qual, nos precisos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a), do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.^a instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 32.º».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.^a instância.

Termos em que se acorda declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenções fiscais. Os TLP não estão isentos de contribuição autárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As isenções fiscais têm de ser estabelecidas por lei.*
- 2 — *As isenções fiscais, por contrariarem o princípio da generalidade, são de aplicação excepcional face à tributação regra.*
- 3 — *Não há norma que conceda isenção de contribuição autárquica aos TLP relativamente aos prédios que possui.*
- 4 — *Não é aplicável ao caso os dispositivos da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro.*

Recurso n.º 17 395, em que são recorrente Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Qualquer que seja a solução a dar ao recurso interposto, a fl. 98 R.17 303, ele não impede a decisão a dar ao presente, interposto a fl. 77, visto ter sido paga multa.

Telefones de Lisboa e Porto, abreviadamente TLP, S. A., com os sinais dos autos, impugnou judicialmente no 4.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa, a liquidação de contribuição autárquica que, no montante de 183 392\$ e referente ao ano de 1990 e ao seu prédio urbano com a matriz n.º U-00010, sito na Rua Nova da Trindade, 7, freguesia de Sacramento, lhe foi efectuada pela Repartição de Finanças de Lisboa, 5.º Bairro Fiscal, alegando, em síntese, que face aos Decretos-Leis n.ºs 485/88, de 30 de Dezembro, e 442-C/88, de 30 de Novembro, se encontrava isenta daquele imposto sendo suporte passivo o Estado. Juntou documentos.

Na sua resposta o Sr. Representante da Fazenda Pública pugna pela legalidade da liquidação.

Na sentença de fl. 62 a fl. 73 v.º, o Sr. Juiz, pelos fundamentos nela indicados, julgou a impugnação improcedente.

De tal sentença foi interposto recurso para este Tribunal.

Nas respectivas alegações e conclusões, reiterando no essencial os fundamentos da petição inicial, a recorrente pretende a revogação da sentença e a anulação da liquidação.

O Sr. Representante da Fazenda Pública não produziu alegações no recurso.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto manifesta-se, a fl. 110, pelo não provimento.

Correram-se os vistos.

Na sentença recorrida deram-se como provados os seguintes factos de relevo para decisão:

a) A impugnante foi tributada em contribuição autárquica no montante de 183 392\$, ano de 1990, relativa ao seu prédio urbano com

a matriz n.º U-00010, sito na Rua Nova da Trindade, 7, Lisboa, freguesia de Sacramento.

b) A referida contribuição incidiu sobre o valor tributável de 14 107 079\$.

c) Na respectiva matriz predial consta que o prédio se destina a escritório e a uma central telefónica.

A questão a decidir no presente recurso é a de saber se os TLP, S. A., estão isentos ou não de contribuição autárquica.

Como se sabe, as isenções fiscais têm de ser estabelecidas por lei — artigo 106.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa.

Vejamos então se a favor da recorrida existe a pretendida isenção.

Por virtude do artigo 15.º, alínea b), do seu estatuto, anexo ao Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Janeiro de 1967 a recorrida gozava de um regime de total isenção de impostos, contribuições e taxas.

Esta isenção foi revogada pelo artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, o qual manteve, todavia, as isenções de sisa e contribuição predial, diploma que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1989.

A partir de 1 de Janeiro de 1989 começou a vigorar a contribuição autárquica, de harmonia com o Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro de 1988.

Pretende a recorrente que como o Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro, é anterior ao Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, a referência neste feita a contribuição predial o foi por lapso, já que o que o legislador pretendia era referir a contribuição autárquica.

Mas sem razão.

Contribuição predial e contribuição autárquica são impostos diferentes; esta constitui um imposto confessadamente «novo, de natureza diferente» da daquela (cf. o preâmbulo do referido código) que tributa, não o rendimento dos imóveis, como a contribuição predial (cf. o artigo 1.º do respectivo código), mas, diferentemente o seu valor patrimonial (cf. o artigo 7.º do Código da Contribuição Autárquica (CCA)] e constitui não uma receita estadual, como a contribuição predial, mas diferentemente uma receita tributária local (cf. o artigo 1.º do CCA).

Depois, nem o CCA (cf. o artigo 12.º) nem o Estatuto de Benefícios Fiscais, nem o próprio estatuto da recorrente (Decreto-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio) a isentam, a ela ou os seus imóveis, da contribuição autárquica, sendo certo, além disso, que lhe não aproveita o disposto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88 já referido, pois que a contribuição predial de que gozava não era temporária.

Mas, há mais. Nem no artigo 9.º nem no artigo 12.º do CCA são estabelecidas isenções a favor da recorrente, igualmente não se vendo qualquer isenção desta natureza nos artigos 50.º e 56.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais — Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho.

Também se não pode argumentar com os artigos 3.º e 5.º do Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro.

Dispõe o artigo 3.º: «as isenções temporárias que tenham sido concedidas ao abrigo de disposições do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45 104, de 1 de Julho de 1963, e demais legislação anterior ao presente diploma, manter-se-ão até à sua extinção, referidos à contribuição autárquica».

Não é possível apelar a este normativo para fazer vingar a tese da ora recorrente e isto porque no caso, não existiu qualquer acordo entre ela e o Estado mas antes um acto legislativo emanado do Governo — citado Decreto-Lei n.º 48 007, de 26 de Outubro de 1967.

É inteiramente descabido argumentar que o prédio é um bem do domínio público porque nele funciona uma central telefónica.

O n.º 4 do artigo 9.º da Lei n.º 88/89, de 11 de Setembro, não consente a interpretação pretendida pela recorrente. Nem se poderá dizer que o prédio é uma estrutura tão básica que, de tão evidente não tinha que ser definido no artigo 9.º da Lei n.º 88/89, «sendo por isso bem do domínio público» (fl. 82).

Lendo com atenção o n.º 1 do artigo 7.º da Lei n.º 88/89, o que se retira é que «infra-estrutura é o conjunto de nós, ligações e equipamentos que permitem a interconexão entre dois ou mais pontos para a telecomunicação entre eles». E se é curto que a enumeração feita a seguir — alíneas a) a f) —, não é exhaustiva (utiliza-se o advérbio «designadamente», não poderá ser considerada infra-estrutura algo que não caiba no conceito acima transcrito e a que as referidas alíneas se subordinaram.

Por tudo quanto vem de expor-se, acorda-se em negar provimento ao presente recurso, confirmando-se a douta sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com a procuradoria de 60%.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Manuel Fernando dos Santos Serre*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Execução fiscal. Penhora. Falência. Avocação do processo de execução. Artigos 264.º e 300.º do Código de Processo Tributário (CPT). Decreto-Lei n.º 132/93, de 23 de Abril.

Doutrina que dimana da decisão:

Nos termos das disposições combinadas dos artigos 264.º e 300.º do CPT, a penhora de bens na execução fiscal não obsta à sustação desta e posterior avocação e apensação pelo tribunal da falência.

Recurso n.º 17 405, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido o administrador da massa falida da Fábrica de Malhas Casfer, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do despacho, de fls. 42 e seguintes, que, revogando despacho do chefe da Repartição de Finanças de Santo Tirso, ordenou que a presente execução fiscal contra a Fábrica de Malhas Casfer, L.^{da},

«seja sustada, nos termos do artigo 264.º, n.º 1, do CPT, cumprindo-se posteriormente o que o mesmo artigo preceitua nos seus n.ºs 2 e 3».

Fundamentou-se a decisão em que, «para conciliar os textos dos dois preceitos — artigos 264.º e 300.º do CPT, como os artigos 167.º e 193.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) —, haveria que entender-se como revogado tacitamente o artigo 1205.º do Código de Processo Civil, na parte em que refere «salvo quando os bens tenham sido penhorados pelas execuções fiscais», uma vez que «atendendo à finalidade protectora dos credores e tratando-se a falência de uma execução universal, é incompetente e injusta a tramitação autónoma da execução fiscal» e, «por outro lado, a prosseguir a execução fiscal [...] haveria que proceder, ou pelo menos havia a possibilidade disso, à reformulação da graduação de créditos no processo falimentar», sendo que «o Estado em nada vê diminuídos os seus privilégios que continuam a ser os mesmos quer na execução fiscal, quer na falência», não estando demonstrado que os tribunais tributários «vendam melhor».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1.ª A obrigatoriedade da apensação e avocação dos processos de execução fiscal pendentes, nos termos do artigo 264.º do CPT, restringe-se aos processos onde não existe penhora feita.

2.ª Havendo penhora, os processos executivos não podem ser avocados no processo de falência (artigo 300.º do CPT e 1205.º, n.º 2, do Código de Processo Civil), pelo que devem prosseguir os seus normais termos.

3.ª A execução fiscal deve prosseguir na repartição de Finanças onde foi instaurado o respectivo processo.»

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, já que «o despacho recorrido fez correcta interpretação e aplicação da lei, seguindo, aliás, jurisprudência pacífica neste Supremo Tribunal Administrativo», que cita.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

«1.º Por sentença de 20 de Janeiro de 1993, proferido nos autos n.º 557, da 1.ª Secção do Tribunal Judicial de Santo Tirso, foi declarada em estado de falência, a executada, Fábrica de Malhas Casfer, L.ª

2.º Por dívida ao Centro Regional de Segurança Social do Porto, dos anos de 1991 e 1992, no montante de 6 358 161\$, foi instaurada execução fiscal contra Fábrica de Malhas Casfer, L.ª

3.º Para garantia desta dívida, foi ordenada a penhora em bens da executada, tendo sido, em 21 de Janeiro de 1993, penhorados bens suficientes, conforme auto de penhora de fl. 5 a fl. 7.

4.º Por ofício de 3 de Fevereiro de 1993, foi pedido ao chefe da repartição de Finanças a remessa deste processo executivo para ser apenso ao processo de falência.

5.º Por ofício de 12 de Fevereiro de 1993, o Sr. Chefe da Repartição de Finanças oficiou da não possibilidade de remessa do processo por já se encontrarem bens penhorados nessa execução.

6.º Dá-se aqui por reproduzido o requerimento de fl. 19.

7.º Dá-se aqui por reproduzido o teor do despacho de fl. 22 do Sr. Chefe da Repartição de Finanças.»

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da conjugação do disposto nos artigos 264.º e 300.º do CPT.

Tais normativos reproduziram substancialmente os seus homólogos do CPCI — artigos 167.º e 193.º, respectivamente —, não tendo, todavia, resolvido as dificuldades de interpretação que já então se punham, por virtude das alterações neles introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 177/86, de 2 de Julho — artigo 52.º —, que consagraram, no nosso ordenamento jurídico, como direito pré-falimentar, o «processo especial de recuperação da empresa e da protecção dos credores».

Tal diploma, como logo resulta do seu preâmbulo, procurou adequá-lo às finalidades que prossegue — recuperação das empresas em situação económico-financeira difícil e protecção dos seus trabalhadores e credores.

A justificação para as referidas alterações é a seguinte, nos termos do mesmo preâmbulo:

«Também se julgou necessário alterar os artigos 167.º e 193.º do CPCI, que conferiam ao fisco, à Segurança Social e a outros credores, o privilégio processual — que se julga injustificado — de executar isoladamente bens da empresa, completamente à margem do processo destinado à salvaguarda dos credores e à recuperação da própria empresa».

Aquele primeiro normativo veio, assim, dispor a sustação dos processos de execução fiscal e respectiva avocação e apensação aos processos de recuperação de empresa ou de falência, sem qualquer ressalva quanto à fase em que se encontrassem e, pois, havendo ou não penhora efectuada.

Todavia, o dito artigo 300.º, epígrafado «impenhorabilidade de bens penhorados em execução fiscal», não fazia qualquer referência ao processo de falência, pelo que, face à respectiva letra — n.º 1 —, pareceria que, como os bens penhorados pela repartição de Finanças não poderão ser «apreendidos, penhorados ou requisitados por qualquer tribunal» — salvo o caso de processo especial de recuperação de empresa com substituição da mesma penhora por garantia idónea —, aquele artigo 264.º não se aplicaria aos processos de execução fiscal pendentes já com penhora efectuada. E é essa a tese da Fazenda recorrente.

Mas a asserção não é exacta.

Pois, assim, sairia frustrado o dito propósito legal, continuando, então, aí, a existir o privilégio processual considerado injustificado pela própria lei: execução isolada de bens da empresa, à revelia do processo de recuperação ou falência.

Aliás, o próprio n.º 2 do artigo 300.º dava confortável apoio à tese aqui sustentada, dispondo que «salvo o disposto no artigo 264.º, podem ser penhorados pelas repartições de Finanças, os bens apreendidos, por qualquer tribunal, não sendo a execução, por esse motivo, sustada nem apensada».

Pois, se os bens apreendidos no processo falimentar não podem ser penhorados pelas repartições de Finanças, concretizando-se assim o predito augúrio, não faria sentido que, apesar da penhora, os processos de execução fiscal pendentes não fossem objecto da referida avocação.

Concretizar-se-ia então uma disparidade legal, sem qualquer justificação plausível.

Havia, pois, que dar prevalência do disposto no artigo 264.º, interpretando-se correctivamente o artigo 300.º e considerando-se revogada a parte final do artigo 1205.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, que ressalva, da requisição para o processo de falência, os processos em que houvesse bens penhorados «pelas execuções fiscais».

Assim, verificados os pressupostos exigidos por aquele artigo 264.º, n.º 1, todos os processos de execução fiscal, com ou sem penhora, seriam avocados pelo tribunal judicial competente, para aí serem apensados ao processo de recuperação ou falência.

É, aliás, neste sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal de Justiça, como a deste Tribunal, e a própria doutrina.

Cf. os acórdãos do Supremo Tribunal de Justiça de 6 de Junho de 1989, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 388, p. 402, e deste Tribunal, pleno, de 17 de Maio de 1989 e de 31 de Outubro de 1990, e da Secção, de 10 de Fevereiro de 1993, recurso n.º 13 692; de 14 de Outubro de 1992, recurso n.º 14 451; de 8 de Julho de 1992, in *Acórdãos Doutrinários*, n.º 375, p. 316; de 6 de Maio de 1992, recurso n.º 13 839; de 12 de Junho de 1991, recurso n.º 13 453; de 24 de Abril de 1991, recurso n.º 13 037; de 6 de Junho de 1989, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 388, p. 402, e de 6 de Julho de 1988, caderno, n.º 379, p. 501.

Cf., ainda, Alfredo Sousa e J. Paixão, *Código de Processo Tributário Anotado*, pp. 497/498, notas 8 e 9, e 372, nota 10.

O problema encontra-se, aliás, hoje, resolvido pela nova redacção do artigo 300.º do CPT, dada pelo Decreto-Lei n.º 132/93, de 23 de Abril — artigo 4.º —, que aprovou o Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência.

Ali se introduziu, no n.º 1, *in fine*, a expressão «bens como no processo de falência».

Resulta, assim, agora, da própria letra da lei, que «penhorados quaisquer bens pelas repartições de Finanças, não poderão os mesmos bens ser apreendidos, penhorados ou requisitados por qualquer tribunal», salvos os casos dos processos de recuperação da empresa e de falência.

Ficaram assim harmonizados os artigos 264.º e 300.º, incluindo o n.º 2 deste: naqueles casos, não podem ser penhorados pelas repartições de Finanças os bens ali apreendidos, não obstante a penhora destes à referida avocação e apensação.

Pelo que, nos autos, efectuada embora a penhora, o processo deverá ser avocado pelo Tribunal Judicial de Santo Tirso, para apensação ao processo de falência.

Como vem julgado.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, afirmando-se o despacho recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Imposto de compensação. Liquidação. Caducidade. Artigos 13.º e 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC). Prescrição da obrigação tributária.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artigo 13.º do RIC, este só poderá ser liquidado «nos cinco anos seguintes àquele a que o mesmo disser respeito».*
- 2 — *Impede tal caducidade, a indicação no auto de notícia, levantado na repartição de Finanças, dentro do respectivo prazo, de todos os elementos idóneos à determinação no montante concreto do imposto devido.*
- 3 — *Aquele artigo 13.º não regula a prescrição da obrigação tributária — cf. o artigo 27.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).*

Recurso n.º 17 455, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim Júlio Gomes Pereira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fls. 9 e 9 v.º, que julgou verificar-se «a excepção da caducidade do direito à liquidação do imposto de compensação» em causa, quer porque o auto de notícia não a interrompe quer porque «seguindo o processo a forma sumária, não foi o arguido notificado pessoalmente».

A recorrente concluiu pela não existência de caducidade por, em síntese, o direito à liquidação do imposto caducar apenas nos prazos e termos previstos nos códigos e diplomas reguladores dos diferentes impostos, sendo que «quando a lei imponha que o imposto não pago tempestivamente deve ser liquidado e cobrado dentro do processo de transgressão, a relação jurídico-tributária material conserva a sua autonomia relativamente à relação jurídica emergente do ilícito verificado» e «a liquidação do imposto de compensação no processo de transgressão não exige qualquer formalidade nem caduca o correspondente direito nos termos do artigo 13.º do respectivo regulamento», além de que a mesma foi efectuada antes de decorridos cinco anos sobre aquele a que o imposto respeita.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que, não se podendo pôr a questão da caducidade do direito de liquidar, já que o imposto de compensação é um imposto sem liquidação, não necessitando de qualquer acto administrativo para determinar o seu montante, o artigo 13.º do respectivo regulamento «só alcança sentido útil se se entender como querendo dispor que a prescrição do imposto opera em cinco anos e não no prazo geral do artigo 27.º do CPCI ou do artigo 34.º do Código de Processo Tributário (CPT), normas que, aliás, ressalvam prazos mais curtos fixados em lei especial», sendo que «desde o início do ano civil seguinte ao da constituição da dívida até à prolação da decisão recorrida mediaram mais de cinco anos» sem que tivesse ocorrido, entre essas datas, qualquer causa de interrupção da prescrição que, aliás, é de conhecimento officioso.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejamos, pois:

A questão a apreciar nestes autos é a da caducidade do direito de liquidar o dito imposto de compensação.

E, como deles se mostra, em 24 de Setembro de 1986, foi levantado, pelo chefe da Repartição de Finanças de Vila Nova de Gaia, no exercício das suas funções e «em face dos elementos existentes na mesma repartição», contra o arguido, Joaquim Júlio Gomes Ferreira, auto de notícia, porquanto «proprietário do veículo de matrícula AU-73-17, com as características de restantes veículos, que utiliza combustível normal de substituição definido no Decreto-Lei n.º 32 440, não sujeito do mesmo imposto que onera a gasolina, não pagou o imposto de compensação devido pelo referido veículo», em relação ao 4.º trimestre de 1985 e 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 1986, «não constando que beneficie de qualquer isenção, pelo que é devido o imposto a que se referem os artigos 10.º e 11.º do respectivo regulamento, na importância de 12 000\$».

Ora, dispõe o artigo 13.º do mesmo regulamento, que «só poderá ser liquidado imposto de compensação nos cinco anos civis seguintes àquele a que o mesmo disser respeito».

E, no processo de transgressão, não é praticado pela administração fiscal nenhum acto tributário, *stricto sensu*, nenhum acto definitivo e executório, mas tão-só um cálculo do devido.

Em tal circunstância, mostra-se já obviamente decorrido o prazo para pagamento voluntário do tributo.

E porque o fisco pretende ter-se concretizado o incumprimento de uma obrigação fiscal — com a necessidade de aplicação da correspondente sanção —, é que faz autuar tal processo de transgressão.

Trata-se, aí, com relação ao imposto, de uma discussão de tipo jurisdicional, de «um processo declarativo, cujo objecto imediato à obrigação do imposto» — cf. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, p. 116.

E, no mesmo sentido, como acção de condenação, Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 320; Laurentino Araújo, *Processo de Transgressão*, pp. 14 e 85, e Alfredo de Sousa e J. Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado*, 2.ª ed., pp. 334 e seguintes.

Ora, nos termos expostos, o próprio auto de notícia contém os elementos essenciais atinentes a tal acto de «liquidação», nomeadamente a respectiva incidência, taxa e fixação do montante devido.

E como tal auto foi levantado em 1986, tendo até o arguido sido notificado para pagamento voluntário, por carta registada com aviso de recepção, em Agosto de 1990 — fl. 7 —, mostra-se satisfeito o dito preceito legal.

Aliás, o entendimento da decisão recorrida e uma vez que, no processo sumário de transgressão, o auto de notícia vale como acusação — artigo 139.º do CPCI —, como é o caso, acarretaria a formulação desta sem estarem fixados os elementos essenciais da relação jurídica tributária, o que é seguramente impensável — cf. os artigos 108.º, 1.º e 126.º do mesmo código.

O referido artigo 13.º basta-se, pois, com a indicação, no auto de notícia elaborado na competente repartição de Finanças e dentro do respectivo prazo, dos elementos essenciais idóneos à fixação do tributo.

E não se refere à prescrição da obrigação tributária, como logo resulta do artigo 34.º do referido regulamento, onde se dispõe que «se o processo de transgressão em que houver também de ser liquidado imposto estiver parado durante cinco anos, ficará extinto o proce-

dimento para aplicação da multa, prosseguindo, no entanto, para arrecadação do imposto devido».

Daqui se conclui, sem dúvida, que o processo continua para além dos cinco anos e que, nos dois normativos, se trata de caducidade, e não da aludida prescrição.

Aliás, esta vinha expressamente regulada no artigo 27.º do CPCI — vinte anos.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e devendo o processo seguir seus legais termos quanto ao imposto.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarada extinta, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, sendo certo que o imposto de compensação pode logo ter sido liquidado no auto de notícia.

Recurso n.º 17 457, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Magalhães Batista Mendes. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia de 26, autuado em 29 de Janeiro de 1988, vem acusado José Magalhães Batista Mendes, nele identificado de, sendo proprietário do veículo de matrícula LH-94-02, não haver pago o imposto de compensação dos 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 1987, no total de 9000\$, assim violando o disposto nos artigos 10.º, 11.º e 22.º, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354/82, de 4 de Setembro.

Por despacho de fl. 12 o Sr. Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto julgou prescritas as multas e, quanto aos impostos, declarou verificada a caducidade do direito à liquidação dos mesmos.

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública junto daquele juízo interpôs para este Tribunal o recurso, de fl. 14 a fl. 16 v.º, no qual, depois de alegar, formulou as seguintes conclusões:

«1.ª O direito à liquidação do imposto não caduca nos termos dos artigos 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, 2.º, 4.º e 5.º, n.º 2, do RJFNA e 27.º e 28.º e 32.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, mas tão-só nos prazos e termos previstos nos códigos e diplomas reguladores dos diferentes impostos.

2.ª Quando a lei imponha que o imposto não pago tempestivamente deve ser liquidado e cobrado dentro do processo de transgressão, a relação jurídico-tributária material conserva a sua autonomia relativamente à relação jurídica emergente do ilícito verificado.

3.ª No caso dos autos, a liquidação do imposto de compensação no processo de transgressão não exige qualquer formalidade nem o correspondente direito caduca nos termos do artigo 13.º do respectivo regulamento.

4.ª Em todo o caso, a liquidação do imposto sempre foi efectuada antes de decorridos cinco anos sobre o ano a que o imposto respeita.

5.ª Não se verifica, pois, a declarada caducidade do direito à liquidação do imposto de compensação de 9000\$.»

Admitido, subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal o Ex.º Procurador-Geral-Adjunto entende que o recurso não merece provimento, porque «desde a constituição da dívida de imposto, ou melhor, desde o início do ano seguinte ao da constituição da dívida até à prolação da decisão recorrida mediarão mais de cinco anos, sendo certo que entre aquelas datas não ocorreu nenhuma causa de interrupção de prescrição e que o conhecimento da prescrição é oficioso (artigo 259.º do Código de Processo Tributário).

Correram-se os legais vistos.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão e não está em causa no recurso, sendo certo que os impostos foram liquidados no próprio auto de notícia, sendo tal liquidação válida nos termos da jurisprudência constante deste Tribunal.

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e legais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, no que tange aos impostos, devendo o processo prosseguir seus legais termos, a fim de se verificar se eles são ou não devidos.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

*Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI).
Processo de transgressão. Liquidação. Imposto. Cobrança.*

Doutrina que dimana da decisão:

Na vigência do CPCI, extinto o procedimento judicial, por prescrição — artigo 115.º, alínea b) —, deve o processo de transgressão seguir seus legais termos para «arrecadação» do imposto nele «liquidado».

Recurso n.º 17 552, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel Francisco Ferreira. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da decisão, de fl. 6, que julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial nestes autos de transgressão contra Manuel Francisco Ferreira.

A recorrente concluiu, em síntese, pela omissão de pronúncia quanto ao pagamento do imposto e encargos, e erro de julgamento por aqueles deverem ser cobrados no processo.

O Sr. Juiz *a quo* manteve a decisão recorrida.

O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

Sem vistos, vem o processo à conferência.

Decidindo:

Não se verifica a referida nulidade, dada a pronúncia implícita no sentido de que a decisão recorrida põe termo ao processo, como aliás resulta do referido despacho de sustentação. Aliás, no ponto, a recorrente é algo contraditória pois, invocando a nulidade, sustenta, todavia, o erro de julgamento que a impede.

Ora, é jurisprudência uniforme e constante deste Tribunal que, não obstante a prescrição do procedimento quanto à infracção, o processo deve continuar com referência ao imposto nele «liquidado».

Isto porque, em síntese, a cessação do procedimento judicial apenas se refere à perseguição judicial de infracção e, por outro lado, quanto ao imposto, o processo de transgressão constitui uma verdadeira acção de condenação, de um processo declarativo tendente à definição da obrigação do imposto, de cariz jurisdicional, pelo que não pode correr na repartição de Finanças.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, devendo o processo seguir seus legais termos, com referência ao tributo. Sem custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- 2 — *Até à entrada em vigor do Código de Processo Tributário (CPT), o processo de transgressão era o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar.*

Recurso n.º 17 554, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Alfredo Sardinha Bicho. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa — 2.º Juízo — interpôs recurso para este Supremo Tribunal [artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais] do despacho do M.^{mo} Juiz daquele tribunal que, além de declarar prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa [artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 433/83, de 27 de Outubro], determinou ainda que se remetesse o processo à repartição de Finanças para o procedimento de cobrança do imposto que for devido e termos posteriores, formulando as conclusões seguintes:

«1.^a A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por se tratar da disposição mais favorável ao arguido *ex vi* artigo 2.º do Código Penal.

2.^a Por força da disposição do respectivo código a que respeita o imposto, este deve ser cobrado nos próprios autos.

3.^a A liquidação do imposto encontra-se efectuada nos autos.

4.^a A multa é uma figura jurídica diferente do imposto e dos juros compensatórios.

5.^a O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas a multa, quer compreenda multa, imposto e juros compensatórios cumulativamente.

6.^a Embora prescrita a multa, os autos devem prosseguir para a cobrança do imposto e acréscimos legais.

7.^a A aceitar-se a posição tomada pelo juiz da causa, acarreta uma *nova voluntas* à fraude e evasão fiscais, acarretando graves prejuízos para a Fazenda Nacional.

8.^a A repartição de Finanças já não pode, por legalmente incompetente, tramitar mais o processo de transgressão após recebida a acusação já que se trata de processo judicial.

9.^a A entidade competente é o juiz da causa.

Nestes termos [...], deve conceder-se provimento ao recurso.»
O arguido não contra-alegou.

O M.^{mo} Juiz recorrido sustenta no recurso o despacho recorrido. O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por na vigência do CPCI haver impostos que eram, de acordo com a lei, cobrados no processo de transgressão.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Analisando os autos, apura-se que em 9 de Maio de 1987, foi levantado auto de notícia contra João Alfredo Sardinha Bicho, residente em Alcolombal, 2710 Sintra, por se verificar que era proprietário do veículo FE-03-43, que consumia combustível diverso da gasolina, não tendo pago o imposto de compensação relativo ao 3.º trimestre de 1986, constituindo tal falta infracção aos artigos 10.º e 11.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro, punida pelo artigo 22.º do mesmo diploma com a multa de 9000\$, a que acresce o imposto de 3000\$.

O arguido não contestou nem requereu a produção de qualquer prova.

A decisão recorrida julgou prescrito o procedimento judicial para a aplicação da multa, mas determinou que o processo baixasse à repartição de Finanças para o procedimento de cobrança do imposto que for devido e termos posteriores.

A Fazenda Pública concorda com a decisão relativa à prescrição procedimento para a aplicação da multa mas recorre quanto à parte da decisão que remete o processo de transgressão à repartição de Finanças para proceder a cobrança do imposto.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

2 — Mostram os autos que o problema a decidir, neste recurso, consiste em saber se o imposto em causa é ou não cobrado no processo de transgressão.

Na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º].

Só com a entrada em vigor do CPT — 1 de Julho de 1991 — é que os impostos passaram a ser, sempre, liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal (artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril).

Portanto, no caso em apreço, a situação reporta-se a período muito anterior à entrada em vigor do CPT — o processo foi instaurado em 25 de Outubro de 1985 e o imposto em causa (imposto de compensação relativo ao 3.º trimestre de 1985) — é, nos termos do artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação, cobrado no processo de transgressão.

Com efeito, o imposto em causa foi liquidado no processo [artigos 104.º, alínea a), 117.º, 122.º, § único, 138.º e 140.º do CPCI] e, por isso, tem de ser cobrado nestes autos.

Acontece ainda que Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (artigo 2.º), pelo que as infracções em causa são ainda processadas nos termos previstos no CPCI (artigos 103.º e seguintes), ou seja, através do processo de transgressão.

3 — A infracção descrita é apreciada no processo de transgressão.

O procedimento para a aplicação da multa está prescrito, com foi decidido. Sobre esta parte da decisão não há qualquer reacção.

O que é preciso discutir é se o imposto liquidado no processo é ou não devido.

O M.^{mo} Juiz na decisão recorrida não se pronunciou sobre tal questão. Limitou-se a remeter o processo para a repartição de Finanças para proceder à liquidação do imposto.

Isto significa que a decisão não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei. Tem de ser revogado e substituído por outra que ordene prosseguimento ou processo de transgressão a fim de se apreciar se o imposto liquidado é ou não devido.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, baixando os autos a 1.^a instância para aí o processo de transgressão prosseguir seus legais termos no que respeita à cobrança do imposto.

Não são devidas custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 15 de Dezembro de 1993.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Procedimento judicial. Extinção [artigo 115.º, alíneas a) e b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)]. Prosseguimento no tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

Instaurado processo de transgressão por factos anteriores à vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) e neles declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial quanto à transgressão, deve o processo prosseguir no tribunal para arrecadação do imposto e acrescido — v. artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA.

Recurso n.º 17 556, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Franco & Franco, L.^{da} Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Por auto de notícia, de fl. 3, levantado e autuado em 21 de Outubro de 1988, vem acusada a firma Franco & Franco, L.^{da}, com os sinais dos autos, por, sendo proprietária do veículo de matrícula AH-55-87, não haver pago os impostos de compensação relativos aos 1.º e 2.º trimestres de 1983, liquidados no próprio auto, no valor de 10 500\$

por trimestre, assim violando por duas vezes o disposto nos artigos 10.º e 11.º, faltas puníveis nos termos do artigo 22.º, todos do regulamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro.

A fl. 29 v.º o Sr. Representante da Fazenda Pública junto do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa pede o prosseguimento dos autos para arrecadação dos impostos.

Por despacho de 24 de Fevereiro de 1993 o Sr. Juiz escreveu: «Não recebo a acusação porque já não há infracção. — Remeta à repartição de Finanças para cobrança do imposto nos próprios autos.»

Inconformado, o Sr. Representante da Fazenda Pública interpôs o recurso de fl. 33 a fl. 45, logo alegando concluindo pelo pedido de condenação nos impostos embora prescrita a multa. Admitido, o recurso subiu.

O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto manifesta-se pela procedência do recurso.

Sem vistos, os autos vêm à conferência.

A extinção do procedimento judicial refere-se apenas à multa, como penalidade da transgressão, já que os impostos se encontram liquidados no auto.

Isto deriva linearmente do próprio teor verbal do preceito [v. alíneas a) e b) do artigo 115.º do CPCI], da sua própria inserção sistemática (título IV, capítulo I — Do processo de transgressão) e da sua necessária aproximação à lei penal — v. Código Penal, artigo 117.º

Dado que na data dos factos acusados a lei mandava cobrar o imposto no processo de transgressão, artigo 34.º do Regulamento do Imposto de Compensação e que o artigo 5.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, que aprovou o RJIFNA, dispõe que após a entrada deste em vigor, as normas do direito contravencional anterior se mantêm em vigor até que haja decisão com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da sua entrada em vigor, é evidente que é no processo de transgressão que se deve conhecer dos factos que originaram o imposto e eventuais acréscimos.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, ordenando-se o prosseguimento do processo de transgressão nos termos pedidos nas conclusões do recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Não são devidas custas.

Lisboa, 15 de Dezembro de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Fernando Manuel Santos Serra*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

