



DIÁRIO DA REPÚBLICA

30 de Setembro de 1997

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

**Decisões proferidas pela 2.^a Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em subsecção
em matéria de contencioso tributário geral
durante o 3.^o trimestre de 1995**

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Receitas dos municípios. Derramas. Impugnação Judicial. Inconstitucionalidade. Lei 19/83, de 6.Set., e DL 98/84, de 29 de Março.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *As derramas, uma das possíveis receitas dos municípios, têm a natureza de impostos locais, pelo que a sua criação, nesta expressão devendo abranger-se os seus elementos essenciais (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes), constitui matéria da reserva relativa da Assembleia da República - art.º 168º, 1, i), da C.R.*
- II — *O DL 98/84, de 29 de Março, autorizada pela Lei 19/83, de 6 Set., cujo objectivo foi rever, nalguns pontos, a Lei 1/79, de 2.Jan, excedeu, no n.º 2 do seu art.º 12º (Derramas), a autorização concedida pela Lei 19/83, pelo que tal norma é inconstitucional.*

Recurso n.º 13.446. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Têxtil Manuel Gonçalves, SA; Relator: o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A F.ª P.ª, inconformada com a sentença de fs. 54, proferida em 12.3.90, na qual se julgou procedente a impugnação deduzida por "Têxtil Manuel Gonçalves, S.A." contra a liquidação da derrama relativa ao exercício de 1986, no montante de 90.950.193\$00, dessa decisão veio interpor recurso para este S.T.A., assim concluindo a respectiva alegação:

"1ª A liquidação de derrama, no valor de 90.061.911\$00, e resultante da matéria colectável, apurável para efeitos de cont. industrial do exercício de 1986, em relação a actividade comercial e industrial exercida pela impugnante, é legal e foi e era autorizada na Lei das Finanças Locais, Lei n.º 1/79 e D.Lei n.º 98/84.

2ª A douta sentença recorrida recusando a aplicabilidade das normas constantes dos arts.º 12º e 3º - 1 alínea l) do Dec.Lei n.º 98/84 incorre em ilegalidade e deverá ser revogada, julgando-se a impugnação improcedente e mantendo-se a liquidação efectuada, com todas as consequências".

1.1. Não houve contra-alegação.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, emitiu parecer, a fs. 72, vº 73, em que se pronuncia no sentido do provimento do recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão recorrida, após ter fixado, em sede factual, apenas que "Ao abrigo das disposições do DL 48844, de 20.1.69, foi concedida à impugnante isenção de contribuição industrial por cinco anos, a partir de 1982", considerou o M.º Juiz o seguinte:

Na vigência do art.º 12º, 1, da Lei n.º 1/79, de 2.Jan, à impugnante não devia ser lançada qualquer derrama sobre a colecta de contribuição industrial, relativamente ao referido período de cinco anos;

A A.R., pela Lei n.º 19/83, de 6.Set - art.º 1º, c) - autorizou o governo a rever o regime das finanças locais, no sentido da sua clarificação e adequação às novas atribuições das autarquias locais, surgindo, então, o DL 98/84, de 10 de Março, o qual, no seu artigo 12º, 2 e 3, alarga o âmbito da incidência das derramas a situações até aí não abrangidas, indo além do que lhe fora permitido;

Assim, conclui, a norma do n.º 2 daquele art.º 12º é inconstitucional, por violação dos arts.º 106º, 2, e 168º, 1, i), da Constituição, consequentemente julgando a impugnação procedente e anulando a liquidação da derrama, como fora pedido.

2.1. Mau grado a patente exiguidade da decisão em sede factual, nomeadamente pela ausência dum bloco probatório definido, a questão colocada no recurso, considerados todos os elementos daquela decisão constantes, pode ser decidida com segurança.

Consiste tal questão em saber se padece de inconstitucionalidade a norma do n.º 2 do art.º 12º do DL n.º 98/84, de 29 de Março, ao abrigo do qual foi liquidada a referida derrama à ora recorrida, que gozava de isenção de contribuição industrial, por nela se ter excedido os limites impostos pela Lei n.º 19/83, de 6.Set, que autorizou o Governo a rever o regime das finanças locais, fixado na Lei 1/79, de 2 de Janeiro.

Ora, neste último diploma, no seu art.º 12º, 1, determinava-se que os municípios pudessem lançar derramas sobre a colecta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto de Turismo cobrados na área do respectivo município, não podendo a taxa exceder 10% da colecta liquidada.

Estas derramas, assim criadas por lei da A.R., configuravam-se, pois, atentos os seus elementos e finalidades previstas na lei - cfr. n.º 3 daquele art.º 12º - como impostos próprios da autarquia local, com a natureza dum imposto acessório, um adicional dos mencionados impostos principais, porquanto calculados sobre as respectivas colectas (cfr. A. Xavier, "Manual de Direito Fiscal", I, 1981, pág. 94, 95 e 348, Braz Teixeira, "Princípios de Direito Fiscal", I, 3ª Ed., pág. 189, Gomes Canotilho e Vital Moreira, "Constituição ... Anotada", 2º vol., pág. 389, e Nuno Sá Gomes, "Lições de Direito Fiscal", vol. I, Cadernos de C.T.F. n.º 133, págs. 371/376).

Como adicionais tendo sido permitidas, aliás, no antecedente, as derramas previstas no art.º 34º do DL 46301, de 27.Abril.65, com fins de saúde e assistência a prosseguir pelas câmaras municipais, e regulamentadas pelo Decreto n.º 46442, de 16 de Julho 65, as quais se assemelhavam aos adicionais sobre contribuições e impostos, previstos no art.º 705º do Código Administrativo, conjuntamente com eles podendo ser cobradas, se as câmaras o solicitassem, dentro de certo prazo, ao director de finanças do respectivo distrito - cfr. art.º 2º daquele Decreto (v., ainda, Cardoso da Costa, "Curso de Direito Fiscal", 1970, pgs. 177 e segs.).

O DL n.º 98/84, de 29 Março, no uso da autorização legislativa conferida pela Lei n.º 19/83, de 6 Set, tendo como objecto rever, nalguns pontos, a Lei 1/79, cuja estrutura básica seria mantida - cfr. respectivo preâmbulo - veio consagrar, no seu art.º 12º, quanto às derramas, cujo produto constitui receita do município, nos termos do art.º 3º, 1, l), o seguinte regime:

"1. Os municípios podem lançar derramas sobre a colecta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto de Turismo devidos na respectiva área, não podendo exceder 10% da colecta liquidada.

2. Ficam também sujeitos às derramas as pessoas singulares ou colectivas, designadamente Sociedades, Cooperativas e empresas públicas, que seriam tributadas em contribuição predial rústica ou urbana, contribuição industrial e imposto de turismo, se não beneficiassem de isenção destes impostos.

3. São isentos de pagamento de derramas os rendimentos que beneficiem de isenção permanente.

4. O produto das derramas destina-se à satisfação de necessidades urgentes a efectuar na área do respectivo município.

5. A liquidação e a cobrança das derramas devem ser solicitadas ao director de finanças competente até 30 de Setembro do ano anterior ao do seu lançamento”.

Ora, conforme se constata pelo confronto do disposto neste preceito com o que dispunha o art.º 12º da Lei 1/79, enquanto o n.º 1, supra transcrito, corresponde, essencialmente, ao regime anterior, o n.º 2 inova, substancialmente, relativamente àquele, ao determinar a incidência de imposto sobre contribuintes isentos dos impostos “principais”, isentos temporariamente, como resulta do confronto com o n.º 3, em que se estabelece isenção de pagamento de derramas para os rendimentos que beneficiem de isenção permanente.

Bem se pode dizer, portanto, que “Em regra, as derramas configuram-se como impostos adicionais, acessórios dos impostos principais a cuja colecta acrescem. No entanto, no caso previsto no n.º 2 do transcrito artigo 12º estamos perante impostos dependentes, pois nessa hipótese não há lugar ao pagamento de imposto base” (cfr. Sá Gomes, ob. cit. fs. 373).

Quer dizer, a par de derramas com natureza de adicionais, criaram-se “derramas” com a natureza de impostos dependentes, cuja base de cálculo é a colecta hipotética, isto é, a que seria liquidada caso o tributo fosse devido (cfr. A. Xavier, ob. cit., pág. 95).

Temos, assim, como certo, que o DL 98/84, não só alterou os elementos essenciais das derramas previstos na Lei 1/79, como até, em certa medida, criou um “novo” tributo.

Ora, a lei autorizante, Lei 19/83, de 6.Set, embora tivesse concedido ao Governo autorização para reforçar as atribuições das autarquias locais e para rever o respectivo regime, em matéria de finanças locais, conforme refere no seu parecer o Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu art.º 4º, reportado à alínea c) do art.º 1º, em que se prevê a revisão daquele regime, nada dispõe que permitisse alterar, de forma tão radical, a natureza e os elementos essenciais das derramas.

O que seria, sem dúvida, imprescindível, dado que a criação de impostos, nesta expressão devendo abranger-se os seus elementos essenciais (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes) constitui, como é sabido, reserva de lei da A.R. - arts.º 106º e 168º, 1, i) da CRP (cfr. G. Canotilho e V. Moreira, ob cit., pg. 463, do 1º vol., 201 e 389, do 2º vol.).

E de concluir, pois, que o DL 98/84, no seu art.º 12º, n.º 2, excedeu a autorização legislativa concedida pela Lei 19/83, enfermado essa norma de inconstitucionalidade, por violação desses preceitos, conforme se decidiu na sentença recorrida, que deve, por isso, manter-se na ordem jurídica, improcedendo o interposto recurso.

3. Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.

Sem custas (art.º 2º da Tabela).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Notificação de despacho. Art. 196º do CPC. Arguição de nulidade processual. Art. 201º do Código de Processo Civil. Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Estando em causa a notificação de um despacho, em sede de execução fiscal, a determinado requerente que não é executado nem exequente, não é aplicável o disposto no art. 196º do Código de Processo Civil.

II — É tempestiva a arguição da nulidade prevista no art. 201º do CPC, consistente na falta de notificação de um despacho se, detectada em exame dos autos durante férias judiciais, foi apresentado o respectivo requerimento no primeiro dia útil após férias.

Recurso n.º 13 689. Recorrente: Alice dos Santos Antunes Gameiro; Recorrido: A+P — Fabrico e Comércio de Equipamentos Industriais Lda. e António Fernandes; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Alice dos Santos Antunes Gameiro Cardoso, identificada nos autos, inconformada com o despacho de fls. 17v proferido pelo M.mo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa nos autos de execução fiscal pendentes contra A+P — Fabrico e Comércio de Equipamentos Industriais Lda. mediante o qual considerou sanada a nulidade que, pelo requerimento de fls. 66-68, a mesma arguia, consistente na falta de notificação de um anterior despacho (fls. 60v-61) que indeferira os requerimentos de fls. 50 e 55 sobre um direito penhorado nos autos, concretamente o direito ao arredamento e trespasse de um escritório de que a mesma era senhoria, direito esse que entretanto viera a ser vendido e adjudicado posteriormente àquele indeferimento, vem interpor recurso “*per saltum*” para este Tribunal.

Apresentou alegações com as seguintes conclusões:

”1 — A recorrente, senhoria do direito locativo penhorado, vendido e arrematado nos autos, apresentou nestes requerimentos que mereceram decisão judicial;

2 — Esta foi-lhe desfavorável mas nunca a requerente foi notificada disso;

3 — Abordada pelo arrematante, em 26 de Julho de 1988 consultou o processo e só então deu conta do indeferimento dos seus requerimentos;

4 — Bem como da certeza da sua falta de notificação;

5 — O “exame” ou “consulta” quando inclusivamente só bastante mais tarde constituiu advogados, não pode traduzir “intervenção no processo que dispense a dita notificação;

6 — Dar esta por sanada neste momento e, por isso, interpor no prazo recurso do despacho de indeferimento aos seus requerimentos, era um absurdo na medida em que se mantinha todo o demais processado, designadamente a venda judicial;

7 — Não pode aplicar-se por analogia ao caso o art. 196º do CPC nem o exame dos autos é intervenção processual nestes;

8 — O exame ou consulta é definido na lei como um acto praticado na secretaria e não um acto de intervenção processual (art. 168º do CPC);

9 — Assim, podia a recorrente arguir nos 5 dias seguintes ao conhecimento a pretendida nulidade;

10 - Sabendo dela no decurso das férias judiciais (26/7/88), tempestiva foi a arguição apresentada em 15/9/88;

11 - Decidindo diferentemente, o douto despacho recorrido violou os arts. 153º, 196, 198º nº 2 e 256º todos do CPC.

12 - Como violou ainda os preceitos do art. 144. 3 desse Código e o art. 10º da Lei 38/87 de 23 de Dezembro e como violou os arts. 74º, art. 75º parágrafo 2º e 3º e art. 76º todos do CPC.

Subiram os autos a este Tribunal onde foi proferido Acórdão a ordenar a baixa dos autos com vista à notificação ao adjudicatário do bem penhorado da admissão do recurso.

Contra-alegou o adjudicatário, António Fernandes, pugnano pela improcedência do recurso, concluindo, na parte que interessa, em síntese:

.....
16 - Constando do requerimento falta de notificação dos requerimentos de 14/4/87 e 6/10/87, tal não corresponde à realidade.

17 - A recorrente consultou os autos e constatou o indeferimento.

18 - Concomitantemente com a notificação do despacho do requerimento de 15/9/88 é feita a notificação daqueles.

19 - Não foi à recorrente coarctado o recurso a qualquer acção de despejo dado tal não ser possível por falta de fundamento.

20 - Também, mesmo que se configure a irregularidade invocada, tal é irrelevante por não influir na decisão da causa.

24 - Por outro lado, o presente recurso não faz sentido.

25 - Por se recorrer da falta de uma notificação que, embora tarde é feita.

27 - O recurso, pelos dados objectivos foi interposto fora do prazo.

28 - Concretamente porque foi a recorrente notificada automaticamente do indeferimento aquando da sua intervenção nos autos-requerimento de 22/2/88 ou, no mínimo pela consulta que em 26/7/88 fez aos autos.”

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto junto deste STA emitiu o seguinte douto parecer:

“Resulta da leitura de fls. 61, 62, 63, 64 e 65 dos autos que a primeira intervenção processual, na acepção do art. 196º do CPC, da recorrente, posterior ao despacho de fls. 60v, foi o requerimento de fls. 66 no qual ela arguiu, expressamente, a falta de notificação daquele despacho (cfr. o respectivo nº 14).

Assim sendo, mostra-se a arguição deduzida nos termos e no prazo do art. 196º do CPC (aplicável “*ex vi*” o art. 256º), pelo que o despacho recorrido (o de fls. 71v), ao decidir como decidiu, violou, por erro de interpretação, aquele preceito.

Por isso, o recurso merece provimento.”

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Com interesse para a decisão apura-se dos autos o seguinte:

- Como resulta do auto de penhora (fls. 10 e segs.), em 15/11/84 foi penhorado, sob a verba nº 9, o direito ao arrendamento e trespasse do escritório sito na Praça do Campo Pequeno nº 21 3º Dto. em Lisboa;

- Em 14/4/87 e em 6/10/87 a ora recorrente fez juntar aos presentes autos de execução os requerimentos de fls. 50 e 55, alegando ser proprietária daquela fracção urbana, à qual esteve arrendada a sociedade “A+P” executada nos autos;

- E que por mútuo acordo, entre senhoria e arrendatária, havia sido extinto o contrato de arrendamento pelo que requeria que a dita fracção fosse “expurgada dos autos da penhora”;

- Em 27/4/88 o M.mo Juiz proferiu o despacho de fls. 60v-61 que aqui se dá como reproduzido, em que indeferiu a pretensão da requerente;

- Considerou para tanto que são ineficazes em relação à exequente, Fazenda Nacional, todos os actos de disposição posteriores à penhora;

- Nesse despacho ordenou-se a notificação da requerente e da encarregada de venda;

- Em 15/7/88 o penhorado direito ao arrendamento e trespasse foi vendido por negociação particular, conforme termo de adjudicação de fls. 64;

- Em 15/7/88, através do requerimento de fls. 66-68, a requerente veio aos autos arguir a nulidade processual, com o fundamento de falta de notificação daquele “despacho desfavorável proferido a fls. 60v o qual tinha necessariamente, e como aliás foi nele ordenado, que ser notificado à requerente”;

- Por despacho de 7/11/88 (fl. 71v), o M.mo Juiz considerou sanada a arguida nulidade sob a consideração de que a requerente teve conhecimento daquele despacho ao consultar o processo em 26 de Julho como alega.

É deste despacho que vem interposto o presente recurso.

Defende a recorrente que a arguida nulidade da falta de notificação foi tempestiva.

Como decorre do que vem relatado, a ora recorrente requereu nos autos de execução determinada providência consistente no levantamento da penhora da verba nº 9 atinente ao “bem” penhorado, antes de ser vendido, tendo sido indeferida a sua pretensão.

Apesar de ordenada a notificação à requerente desse despacho, ela não teve lugar.

Entretanto a verba nº 9 do auto da penhora - direito ao arrendamento e trespasse - veio a ser vendida por negociação particular.

A requerente/recorrente ao consultar os autos durante as férias judiciais veio em 15/7/88 (1º dia após férias) arguir a nulidade processual por falta de notificação já que o despacho não notificado lhe era desfavorável.

Considerou-se sanada tal nulidade, por força do art. 196º do CPC.

A questão que se coloca é a de saber se é tempestiva a arguição da referida nulidade, como pretende a recorrente, ou se a mesma deve considerar-se sanada, como se defendeu no despacho recorrido. Vejamos.

Dispõe o art. 196º do CPCivil: “Se o réu ou o Ministério Público interveio no processo sem arguir logo a falta de sua citação, considera-se sanada a nulidade.

Foi este normativo aplicado por analogia à requerente/recorrente que serviu de fundamento legal à decisão recorrida.

A analogia funcionou aqui na medida em que a requerente não dispunha da qualidade de ré nem, obviamente, de Ministério Público.

Cremos, no entanto, que não pode aplicar-se à situação dos autos o art. 196º, mesmo por força do art. 256º desde logo, porque não

é, seguramente, uma situação de falta de citação que está em causa. Razões bastantes para excluir a sua aplicação, tanto mais que a notificanda não era parte.

Concretamente, o que está em causa é a falta de notificação de uma decisão desfavorável à requerente e que, apesar de ter sido ordenada no mesmo despacho, não se efectuou.

Contudo é indiscutível a obrigatoriedade legal da notificação face ao disposto nos arts. 74º e 75º do CPCI, vigente ao tempo e Dec.lei 121/76 de 11/2.

É o que decorre da imperatividade estabelecida no art. 74º do CPCI: “As notificações às partes ou a quaisquer outras pessoas serão feitas nos casos especialmente previstos, quando for necessário chamar as partes a juízo para a prática de acto pessoal ou dar conhecimento a alguém de acto que directamente lhe interesse.

Sobre a forma de notificação dispõem os parágrafos 2º e 3º do art. 75º do mesmo Código e ainda o art. 1º do Dec.lei 121/76, de 11/2.

Mas, tal omissão da notificação, será um caso de nulidade processual como vem invocado?

A recorrente entende como violados os arts. 153º, 196º, 198º nº 2 e 256º todos do CPC e ainda os preceitos dos arts. 144º nº 3 do CPC, art. 10º da Lei 38/87 de 23/12 e arts. 74º e 75º parágrafo 3º e art. 76º todos do CPCI.

A situação não logra enquadramento no art. 76º do CPCI como de resto é reconhecido pela recorrente.

Os demais artigos que considera violados têm todos a ver com a exigência legal da notificação e prazo da arguição da nulidade.

Já vimos que era obrigatória a notificação, e quanto ao prazo da referida arguição da nulidade, dir-se-á que, deduzida no 1º dia após férias, tem de concluir-se que foi tempestiva porque dentro do prazo legal de 5 dias, a contar da data em que foi detectada a falta de notificação em férias judiciais (cfr. arts. 153º e 144º nº 3 do CPC).

Tal notificação de uma decisão que conheceu de dois requerimentos da ora recorrente sendo, como era, imposta por lei, a sua omissão reconduz o seu enquadramento no art. 201.º do CPC que estabelece: “a prática de um acto que a lei não admite, bem como a omissão de um acto ou de uma formalidade que a lei prescreva, são produzem nulidade quando a lei o declare ou quando a irregularidade cometida possa influir no exame ou decisão da causa”.

Trata-se pois, de omissão de uma formalidade que a lei prescreve, e que pode influir no exame ou decisão da causa.

Aqui chegados, importa tão-só reconhecer, no âmbito do presente recurso, que a arguição da nulidade foi tempestiva e que, contra o que se defendeu no despacho recorrido ela não se considera sanada, não podendo, pois, manter-se o mesmo despacho.

Ao Tribunal recorrido caberá conhecer da arguida nulidade e sua eventual relevância para a decisão da causa.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida, devendo o M.mo Juiz proferir decisão sobre a nulidade suscitada, se outro fundamento, que não o da preclusão do prazo, a isso obstar.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995 — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execuções fiscais. Aplicação do art. 167º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) com a redacção do Dec.Lei 177/86 de 2 de Julho. Penhora. Falência. Sustação das execuções.

Doutrina que dimana da decisão:

Decretada a falência na vigência do art. 167º do CPCI com a redacção que lhe foi dada pelo Dec.Lei 177/86, de 2 de Julho, devem, nos termos daquele normativo, sustar-se todos os processos de execução pendentes, mesmo aqueles em que já tenha sido efectuada a penhora a fim de serem remetidos e apensos ao processo de falência.

RECURSO N.º 14 041. RECORRENTE: Fazenda Pública. RECORRIDO: Administrador da Massa Falida de Basmaior Industrial — Básculas de Rio Maior, Lda. RELATOR: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Santarém, inconformado com a sentença do M.mo Juiz daquele Tribunal que concedeu provimento ao recurso interposto pelo Administrador da Falência de Basmaior Industrial - Básculas de Rio Maior, Lda. do despacho do Chefe de Repartição de Finanças de Rio Maior que indeferira o pedido de sustação do presente processo de execução ao abrigo do art. 167º do CPCI com a redacção do Dec.lei 177/86 de 2/7, veio daquela decisão interpor recurso “*per saltum*” para este Tribunal, cujas alegações concluiu do seguinte modo:

«A - A obrigatoriedade imposta ao Administrador judicial da falência de pedir a avocação e consequente apensação aos autos de falência dos processos de execução fiscal pendentes, limita-se unicamente aos processos onde não haja penhora já efectuada.

B - Havendo penhora, os processos não podem ser sustados, nem avocados para o processo de falência, prosseguindo, portanto, os seus trâmites normais, pelo que relativamente a tais processos é ilegal a sua afectação à falência.

C - Ao não ter precedido desta forma o Sr. Dr. Juiz “*a quo*” violou o disposto no art. 264º do CPT conjugado com o art.300º do mesmo diploma e ainda o art. 1205º do CPC.»

Contra-alegou o Administrador da Massa Falida, pugnando pela confirmação da decisão recorrida já que “a douda sentença recorrida fez a melhor aplicação do direito, não tendo violado o disposto nas disposições legais citadas no ponto C das alegações do recorrente.”

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que “o recurso não merece provimento nos termos da jurisprudência pacífica da Secção (cfr. os Acs. de 6/7/88, BMJ 379, pág. 501, de 9/5/90 - Rec. 12 148, de 31/10/90, Rec. 5757, etc.)”.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como apurada a seguinte factualidade: “ - Resulta dos autos que a executada foi declarada falida em 22 de Abril de 1991 no Processo nº 64/90 que corre termos na 2ª Secção do Tribunal Judicial da Comarca de Rio Maior o qual por ofício de 22/11/91 constante de fls. 387 avocou os presentes autos.

- Mais resulta que foram efectuadas diversas penhoras (fls. 22, 131 a 1359 todas em data anterior à da declaração de falência do executado.

- Finalmente resulta que para a venda dos bens penhorados foi designado o dia 12/11/91 não se tendo realizado o acto por o mesmo ter sido suspenso por despacho proferido nestes autos.»

Foi com base nestes factos e ao abrigo do art. 264º do CPT que, concedendo provimento ao recurso, o M.mo Juiz ordenou “a imediata sustação do presente processo de execução fiscal com a consequente anulação das praças ou actos de venda nele já designados incluindo a que se encontrava marcada para 12/11/91 e que se encontra suspensa” e ordenou a remessa dos autos “ao processo de falência nº 64/90”.

Entende, porém, o recorrente que tal sustação e consequente apensação à falência se limita exclusivamente aos processos em que não tenha havido penhora, para excluir o caso dos autos.

Será assim?

No que respeita aos comandos legais aplicáveis, ao tempo em que foi declarada a falência - 22/4/91 - vigoravam os arts. 167º e 193º do CPCI com a redacção que lhes foi dada pelo art. 52º do Dec.lei 177/86 de 2/7 cuja vigência se iniciou em 1/9/86, que encontram correspondência nos arts. 264º e 300º do CPT (primitiva redacção) que entrou em vigor em 1/7/91.

Para o recorrente, a tese por si defendida “é, certamente, a que melhor acautela os interesses da Fazenda Nacional” daí concluindo que não podem ser sustados os processos de execução onde tenha sido efectuada a penhora.

Não é, seguramente, este o entendimento jurisprudencial unânime tanto do STA como do STJ que em numerosos arestos tem defendido que o art. 167º do CPCI, com a redacção do Dec.lei 177/86, de 2/7, é de aplicação imediata, determinando que os processos de execução fiscal sejam sustados, após a declaração de falência, para serem avocados pelo Tribunal onde pende processo de falência do executado. Isto independentemente de saber se em tais processos foi ou não efectuada a penhora.

Tal interpretação radica na clareza do teor literal e no elemento racional patenteado no nº 5 do preâmbulo do Dec.lei 177/86 do seguinte teor: «também se julgou necessário alterar os arts. 167º e 193º 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».

Na verdade, dispõe o art. 167º que proferido o despacho a que se refere o art. 8º do processo especial de recuperação da empresa e de protecção dos credores ou declarada a falência ou a insolvência não serão instaurados novos processos de execução fiscal e serão sustados os que se encontrem pendentes.

Como, no caso, a declaração de falência se reporta ao tempo em que já se encontrava em vigor aquele normativo, nem se suscitam

quaisquer dúvidas como foi realçado no Acórdão do STA - Pleno de 31/10/90 - Rec 5 757 in BMJ 400, pág. 714, ali se defendendo que a partir do início da vigência daquele artigo 1/9/86) a declaração de falência impede a instauração de novos processos de execução fiscal e origina a sustação dos que se encontrem pendentes (neste sentido Acórdãos do STA de 6/7/88 - Rec. 5 617 in BMJ 379, pág. 501; de 5/6/91 - Rec. 13 362 in BMJ 408, pág. 346; de 23/6/93 - Rec. 16 274; de 15/12/93 - Rec. 17 405; de 23/2/94 - Rec. 15 401; de 21/6/95 Rec. 18 647 e do STJ de 6/6/89 Rec. 76 919).

Entendimento que deve ser seguido também no caso vertente.

O referido art. 193º não deve constituir obstáculo a tal visão das coisas uma vez que deve ser interpretado no sentido de que é de aplicar enquanto nos processos especiais de recuperação de empresa e de protecção de credores não for proferido o despacho do art. 8º do Dec.lei 177/86.

Se bem que os arts. 264º e 300º do CPT aplicados pela sentença recorrida disponham de disciplina normativa idêntica à dos arts. 167º e 193º do CPCI há que reconhecer que aqueles não estavam ainda em vigor na data da declaração de falência que se considera marcante para efeitos de lei aplicável como se decidiu no Acórdão deste STA Pleno - de 31/10/90 - Rec. 5757.

Considerando o exposto, há que concluir pela correcta decisão da sentença recorrida no sentido da sustação de todos os processos de execução e a sua remessa ao Tribunal onde corre o processo de falência.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida, devendo os autos baixar a 1ª instância a fim de que se proceda em conformidade com a pronúncia acima referida.

Isenção de custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

RECURSO Nº 16.212.

ACORDAM EM CONFERÊNCIA NA SECÇÃO DE CONTENTUOSO TRIBUTÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO em completar o Acórdão de 24-5-95 (lavrado nestes autos em que é recorrente SOCORAMA — SOCIEDADE COMERCIAL DE CINEMA, LDA.) suprimindo, nos termos dos artigos 667º e 716º do CPC (este último por remissão dos artigos 749º e 762º do mesmo diploma), a omissão, que nele se cometeu, da fixação dos valores da taxa de justiça e da procuradoria a pagar pela recorrente por ter visto declarada a incompetência deste STA em razão da hierarquia para conhecer do recurso por ela interposto, valores esses que ora

por isso se fixam em, respectivamente, quinze mil escudos e seis mil escudos.

Não são devidas custas por este incidente.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Agostinho Castro Martins (Relator) — Santos Serra — Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Recursos de decisões jurisdicionais — tramitação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os recursos interpostos de decisões de natureza jurisdicional, no amplo domínio do processo de execução fiscal, onde se inclui a oposição à execução, seguem a tramitação seguinte:*

- a) *a do art. 356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais no “recurso judicial” interposto das decisões da administração fiscal (cfr. art. 355º): interposição do recurso por meio de requerimento, com apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação;*
- b) *a do artigo 171º, subsidiariamente aplicável “ex vi” artigo 357º, em todos os restantes casos, podendo o recorrente optar por uma das duas vias que naquele preceito são facultadas, a saber:*
 - *interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação das respectivas alegações e conclusões no prazo de oito dias contados a partir da notificação do despacho de admissão;*
 - *interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal de recurso.*

RECURSO N.º 17.817 de que é recorrente Socohabícel — Sociedade de Construções Habitacionais do Centro, Ld^a. e recorrida a Fazenda Pública e Ministério Público. RELATOR o Exmo^o. Cons^o. **MENDES PIMENTEL** (por vencimento).

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

Inconformada com o despacho de rejeição liminar da presente oposição proferido pelo Mm^o. Juiz de Direito do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Leiria, dele recorreu para a 2.^a Instância a oponente

SOCOHABÍCEL — Sociedade de Construções Habitacionais do Centro, Ld^a.

Não se conformando com o acórdão confirmativo de tal decisão, interpôs a mesma empresa recurso para este Supremo Tribunal, declarando no respectivo requerimento que pretendia oferecer alegações nesta formação.

Admitido este recurso, veio ao processo o Exm^o. Procurador-Geral Adjunto junto do tribunal recorrido dizer que “não devia ter sido admitido, porque se insere na fase do processo de execução fiscal, sendo-lhe aplicável o disposto no art. 356º do Código de Processo Tributário, que obriga a apresentação das alegações e conclusões com o requerimento de interposição no prazo do recurso, o que não sucedeu, sendo certo que o § único do art. 87º do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo, já anteriormente revogado relativamente aos recursos de decisão jurisdicional em matéria contenciosa (arts. 102º e segts. da L.P.T.A.), foi igualmente revogado pelo Código de Processo Tributário.

“Mas, ainda que se admita que o art. 87º, § único, se manteria em vigor face ao disposto no n.º 5 do art. 171º do C.P.T., certo é que o mesmo não será aplicável aos recursos de decisão jurisdicional em face de execução, como prescreve o citado art. 356º do CPT, que estabelece um regime específico.

“Ora, porque não foram apresentadas alegações juntamente com o requerimento de interposição de recurso, como devia, nos termos deste último normativo, e não podendo a recorrente alegar no S.T.A., nem o despacho que admitiu o recurso vincula (...) deve proferir-se decisão de inadmissibilidade do recurso (...) ou julgar-se deserto o recurso por falta de alegações”.

Apesar de devidamente notificada, a recorrente nada disse sobre esta questão prévia.

Com os vistos legais, vêm, agora, os autos à conferência para decisão da mesma.

No Código de Processo Tributário, a matéria de recursos de actos jurisdicionais é tratada por forma autónoma e tripartida, em função da espécie do respectivo processo. E assim, para o processo de impugnação regem os artigos 167º e segts.; para o de contra-ordenação, os artigos 223º e segts.; e para o processo de execução fiscal, os artigos 356º e 357º.

A esta última área pertence a oposição à execução, pois que, conquanto apresente a fisionomia de uma acção, instaurada pela apresentação de uma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; daí o nome oposição — Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, CPT Comentado e Anotado, 2.^a edição, pág. 563.

Ora, se é certo que, nos termos do artigo 293º, 1, do sobredito compêndio adjectivo, recebida a oposição e notificado o representante da Fazenda Pública para contestar, “seguir-se-á o que para o processo de impugnação se prescreve a seguir ao despacho liminar”, seguro é, também, que tal prescrição abrange apenas, a matéria respeitante a produção de provas, alegações e sentença, como decorre da epígrafe daquele artigo 293º.

Por isso, no âmbito do processo de execução fiscal, o regime dos recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que compreende três subsecções. A I, integrada pelo artigo 355º, versa sobre “recursos das decisões da administração fiscal”; a II, preenchida pelo artigo 356º, dispõe sobre “recursos de actos jurisdicionais”; e a III, constituída pelo artigo 357º, com “disposições comuns” sobre “direito subsidiário”.

Considerando a inserção, o teor e o desenvolvimento lógico de todos os referenciados preceitos, afigura-se-nos que a tramitação dos “recursos das decisões de natureza jurisdicional” regulada no falado artigo 356º respeita, tão-só, aos “recursos de actos jurisdicionais” ocorridos na sequência dos “recursos das decisões da administração fiscal”, de que se ocupa o artigo 355º.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº 2 do dito artigo 356º, segundo o qual “os recursos terão efeito devolutivo”, sabido como é que têm efeito suspensivo recursos interpostos de certas decisões proferidas no âmbito do processo de execução, v.g., o recurso de sentença de graduação de créditos e o da decisão sobre anulação da venda.

Como assim, entendemos que os recursos contemplados no artigo 356º são apenas os respeitantes a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal”, nos termos do artigo 355º.

Os restantes, reportados embora a decisão de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo, são regidos, subsidiariamente, “ex vi” artigo 357º, pelos preceitos dos artigos 167º a 179º.

E daí que, nesses recursos, o recorrente possa optar por uma das duas vias previstas no artigo 171º, a saber:

- interposição do recurso por meio de requerimento, com apresentação das respectivas alegações e conclusões no prazo de oito dias contados a partir da notificação do despacho de admissão;

- interposto do recurso por meio de requerimento contendo declaração de intenção de alegar no tribunal de recurso.

Ora, inserindo-se o recurso em foco nesta segunda categoria e havendo a recorrente optado claramente por aquela segunda via, não pode ele ser julgado deserto.

Neste sentido, o Acórdão desta Secção de 26 de Abril último, proferido no recurso n.º 19028, que seguimos de perto, quando não transcrevemos.

Pelo exposto, acorda-se em julgar improcedente a suscitada questão prévia, por isso que o recurso deverá prosseguir seus regulares termos. Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (por vencimento) (Relator) — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle — Agostinho de Castro Martins — [vencido pelas razões expendidas, designadamente, no Acórdão de 25 de Novembro de 1992 (recurso n.º 14.511), de que fui relator, e que se aplicam ao caso por se tratar de processo de oposição (a uma execução fiscal) liminarmente rejeitada na 1ª instância].

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução Fiscal. Oposição. Prazo. Arts. 49 e 285 do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

Na contagem do prazo de 20 dias para oposição a execução fiscal, nos termos dos arts. 49º e 285º do CPT, não se incluem os sábados, domingos, feriados e férias judiciais, aplicando-se, pois, o art. 144 do CPCI e não o art. 279º do Cód. Civil.

Recurso n.º 18.664. Recorrente: J. Fernandes F. Simões & Filhos, Lda.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por J. Fernandes F. Simões e Filhos, Lda, do despacho do T.T. de 1ª Instância de Viseu, proferido em 13-1-94, que lhe indeferiu liminarmente, por extemporaneidade, a oposição pela mesma deduzida à execução fiscal contra si instaurada, na Repartição de Finanças de Seia, para cobrança coerciva de IVA e respectivos juros compensatórios.

Fundamentou-se a decisão em que o prazo para deduzir oposição, previsto no art. 285º do CPT, não tem natureza processual, contando-se nos termos do art. 279º do Cód. Civil, e não nos do art. 144º do C.P.Civil, visto que “o processo de execução fiscal é um processo não judicial” e o mesmo sucede com a oposição, pois só com a apresentação da petição inicial dirigida ao Tribunal Tributário é lícito falar de processo judicial e concomitantemente de prazo judicial.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

“1ºO processo de oposição à execução fiscal é um processo de natureza judicial.

2ºO art. 49º do CPT não é omissivo no que toca à oposição fiscal.

3ºA contagem dos prazos, neste tipo de processos, faz-se nos termos do nº3 do art. 144º do Cód. de Proc. Civil.

4ºA dita sentença, ao indeferir liminarmente a oposição então deduzida, violou o disposto no nº3 do Art. 49º, o disposto na al. a) do nº1 do art. 285º, ambos do CPT e o disposto no nº3 do art. 144º do Cód. Proc. Civil”.

A Fazenda Pública e o MºPº pronunciaram-se no sentido do provimento do recurso, atenta a jurisprudência deste tribunal sobre o ponto.

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

Em sede factual, vem fixado que:

“1- A executada J. Fernandes F. Simões e Filhos, Lda., com sede em Vodra-Seia, sociedade por quotas de responsabilidade limitada, exerce a actividade de “fiacção, tecelagem e acabamento de lãs e mistos - CAE 321120 -, pela qual é sujeito passivo de IRC e IVA, no regime normal mensal.

2- A quantia exequenda, de 3.513.039\$00, em dívida no processo de execução fiscal nº 1279-93/100626.6, respeita a pagamento em falta e respectivos juros compensatórios do ano de 1992 - período de imposto de 01-12-92, liquidados, respectivamente, nos termos do artigo 87 do CIVA e artigo 5º do Dec.-Lei nº 504-M/85, de 30-12 e nº1 do artigo 89 do CIVA.

3- A executada foi citada por carta registada, com aviso de recepção, tendo a assinatura deste ocorrido em 24-09-93.

4- A presente oposição veio a ser instaurada em 22 de Outubro de 1993”.

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da aplicação, ao prazo para deduzir oposição à execução fiscal, do art. 144º nº3 do C.P.Civil, nos termos do qual o prazo judicial se suspende “durante as férias, sábados, domingos e feriados” ou, antes, do art. 279º do Cód. Civil.

Tal prazo é, no caso, de vinte dias, a contar da citação pessoal - (art. 285º nº1 al. a) do CPT.

E, como se vê da decisão recorrida, a oponente foi citada em 24-9-93, tendo deduzido oposição em 22 Out. 93.

E a respectiva especificidade reside em que, por aquela primeira disposição legal e na sua contagem, se descontam os sábados, domingos, feriados e férias, ao passo que, por esta segunda, tais dias não se descontam, determinando-se apenas a transferência do termo ad quem para o primeiro dia útil seguinte, quando aquele termo ocorra num dos referidos dias.

O art. 4º do C.P.Civil contrapõe as acções declarativas às executivas, procurando-se naquelas a declaração de um direito ou de um facto, enquanto nestas se pretende efectivá-los, por já declarados.

Como refere o Prof. Manuel Andrade, *Noções Elementares de Processo Civil*, pág. 56/57, trata-se, no processo executivo, de dar realização efectiva à providência já declarada ou adoptada.

A acção executiva apresenta-se de todo distinta e autónoma, quer no que diz respeito à sua conformação, quer à sua estrutura, da acção declarativa - cfr., aliás, Anselmo de Castro, *A Acção Executiva Singular, Comum e Especial*, pág. 3.

A oposição constitui uma verdadeira “contra-acção do devedor à acção executiva do credor”, servindo esta para realizar o direito já declarado em definitivo.

“A oposição está instituída, na e para a execução, tão-só para os fins que a lei lhe fixa de suspender ou anular a execução e não para que, em todo o caso, seja tornado ou fique certo o direito do credor” - cfr. cit. pág. 274 e 279.

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória, resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a legalidade da liquidação, a menos “que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação” - art. 286º nº1 al. g) e h) do dito CPT.

Situação de resto paralela à contemplada pelos arts. 813º e 815º do C.P.Civil, restringindo ou alargando os fundamentos da oposição à execução, conforme baseada em sentença - e, pois, declarado já definitivamente o direito - ou noutro título, em que tal se não verifica.

A oposição tem, pois, uma função subordinada, como que de resposta à iniciativa do exequente, em termos de contestação da posição deste na lide executiva.

Como referem A. Sousa e J. Paixão, *CPT Anotado*, 2ª edição, pág. 563, nota 2: “Conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; daí o nome de oposição”.

Por outro lado, está-se em face de um prazo processual, que assinala o lapso de tempo necessário, segundo a lei, para a prática de um acto judicial, e não de um prazo de direito substantivo, que é inspirado em considerações de direito material, constituindo um elemento da relação respectiva.

Aquele impõe a pendência da execução, é um prazo de oposição a esta.

E, no mesmo sentido, se pode, aliás, argumentar com a ressalva legal - art. 144º nº4 do C.P.Civil -, referente aos embargos de terceiro, a colher justificação no facto de estes constituírem, na opinião de certa corrente doutrinal, acções possessórias propriamente ditas, como meios de tutela e defesa da posse ameaçada ou violada - cfr. Alberto dos Reis, *Processos Especiais*, vol I, pág. 402.

Verdadeiras acções embora, tais embargos funcionam ainda a também como meios de oposição à execução e, pois, de modo subordinado à posição do exequente, com prazo restrito de dedução face às acções propriamente ditas em que ele se apresenta muito alargado - essa, aliás, segundo nos parece, a verdadeira razão de ser da suspensão consagrada naquele art. 144º nº3.

Pelo que, tanto a oposição como os embargos de terceiro, justificam o mesmo tratamento legal: a aplicação do dito art. 144º.

Nem contra o exposto, se pode invocar o art. 49º do CPT, referente à “contagem dos prazos”.

Tal disposição manda aplicar o art. 279º do Cód. Civil no “processo administrativo Tributário” e no “processo gracioso tributário - nº1 - sem que se veja, todavia, diferença de substância entre as duas nomenclaturas, como, aliás, logo é sugerido pela disjuntiva “ou” -, e o Cód. Proc. Civil - nº3 -, relativamente à “prática de actos no processo judicial”, sendo que se aplica - nº3 - o disposto naquele nº1 “aos prazos para a dedução de impugnação judicial, de interposição de recurso das decisões de aplicação das coimas e das decisões do chefe da repartição de finanças no processo de execução fiscal” (redacção anterior ao dec.-lei 47/95, de 10-3).

Ora, em nenhum ponto do código, se classifica ou qualifica o processo de execução fiscal como administrativo ou gracioso, pelo que se deve atender à natureza dos actos praticados - e, como se disse, não há dúvida de que se trata de um acto processual, nos referidos termos “dirigido ao exercício duma função jurisdicional”.

Pelo contrário, o CPT, ainda que indirectamente, considera, de algum modo, o processo de execução como um processo judicial.

Na verdade - cfr. autores e local citados, nota 9 -, “o art. 46, ao estatuir sobre a “incompetência em processo judicial”, depois de referir que a infracção das regras de competência territorial determina a incompetência relativa “da repartição de finanças onde correr o processo”, consente a arguição da incompetência relativa, “no processo de execução, pelo executado, até findar o prazo para a oposição. Equipara, pois, “o processo de execução” “ao processo judicial”, para o efeito aí previsto”.

Vai, pois, de concluir-se que o dito art. 144 do CPT se aplica a oposição à execução, propositura incluída e, consequentemente, pela tempestividade da presente oposição.

É, aliás, no sentido exposto, numerosa e recente a jurisprudência deste STA.

Cfr., por todos, os Acs. de 30-9-92 rec. 13.920, 2-6-93 rec. 15.786, de 7-7-93 rec. 16.162, de 26-05-93 rec. 15.768, de 27-10-93 rec. 16.554, de 22-2-95 rec. 18.115, 2-3-95 rec. 18.475.

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 extemporaneidade da oposição. Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Recurso Jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção do Contencioso Tributário).

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto duma decisão dum Tribunal Tributário de 1ª Instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.*
- II — *Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do arts.º 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.*
- III — *A interpretação dos factos provados e eventuais ilações a extrair dos mesmos integram, ainda matéria de facto, da competência daquele Tribunal que não deste STA.*

Recurso n.º 18.703. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos; Recorridos Manuel Rosa Nunes e mulher, Maria Adelaide Gameiro Garcia Nunes; Relator: o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A "Caixa Geral de Depósitos, S.A.", inconformada com a sentença de fs. 53, proferida em 18.Mai.94, na qual se julgou procedente a oposição deduzida por Manuel Rosa Nunes e mulher Maria Adelaide Gameiro Garcia Nunes à execução que lhes movera para cobrança de 4.278.406\$00, de capital, 24.488\$00, de juros, e 30\$00, de despesas, absolvendo aqueles da instância executiva, daquela decisão veio interpor recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação: "1ª Basta haver justo receio de insolvência ou falência do mutuário, ou a diminuição das garantias prestadas, para que a Caixa possa considerar a liquidação dos empréstimos;

2ª O justo receio era efectivo, em face do teor da sentença de 1ª Instância, proferida em acção de preferência;

3ª Não tendo sido discutida no processo de oposição a existência ou inexistência de outros bens penhoráveis dos executados, tal questão encontra-se vedada ao conhecimento do juiz;

4ª Na petição de execução foi alegado pela exequente o desconhecimento de outros bens na titularidade dos executados".

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, excepcionou, no seu parecer, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal, por o recurso não versar apenas matéria de direito, porquanto, "Para decidir como decidiu, o M.mº Juiz considerou "como não demonstrada a 1ª situação" (isto é, haver justo receio de insolvência ou falência do mutuário). Não obstante, a Recorrente na 2ª das suas conclusões afirma: "O justo receio (da falência ou insolvência dos mutuários) era efectivo, em face do teor da sentença da 1ª instância, proferida na acção de preferência" (sendo certo que o M.º Juiz "a quo" considerou na decisão recorrida estes elementos)".

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão, nada veio a dizer aos autos.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Começando, como se impõe - art.º 3º da LPTA - pela excepcionada incompetência deste Tribunal.

E, confrontando as conclusões de recurso com a factualidade assente na sentença recorrida é de concluir, na verdade, pela existência da contraditoriedade apontada pelo Exm.º Magistrado do M.º P.º.

Enquanto naquela decisão o M.º Juiz, atentos os factos que deu como provados, considerou não estar demonstrado haver justo receio de insolvência ou falência do mutuário, um dos requisitos previstos no art.º 63º, do DL 694/70, de 31.Dez, dispositivo que facultava à Caixa determinar a liquidação do empréstimo, tendo sido o "fundamento legal invocado pela exequente no requerimento inicial de execução e na contestação", a recorrente, pelo contrário, apelando a esse fundamento nas conclusões do recurso, afirma que "o justo receio era efectivo, em face do teor da sentença de 1ª instância, proferida em acção de preferência".

O recurso demanda, assim, a reapreciação dos factos assentes na decisão, para se determinar se a interpretação que deles fez o julgador e a ilação que deles tirou - não estar demonstrado haver justo receio de insolvência ou falência do mutuário - são as correctas, perante a factualidade provada, ou se o entendimento preconizado pelo recorrente, oposto àquele, é o que deriva de tal factualidade.

O que nos conduz à conclusão de que o recurso coloca ao tribunal questão de facto, pois que, conforme se tem entendido, a interpretação de factos provados e as ilações a extrair dos mesmos integram, ainda, matéria de facto e não de direito, o que acarreta a incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, para daquele conhecer, procedendo, assim, a excepcionada incompetência (cfr., entre outros, o ac., deste STA, de 30.10.91, rec. 13.578).

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o art.º 32º, 1, b), do ETAF, exclusividade essa que afasta a regra do conhecimento dos recursos pelo tribunal imediatamente superior, que é, no caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º, 1, a), daquele diploma (cfr., ainda, o art.º 167 do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal de 2ª Instância e não a este S.T.A..

3. Pelo exposto, declara-se este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso jurisdicional.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 20.000\$00 e 50%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Processo. Recursos do Tribunal Tributário de 1ª instância. Recurso per saltum. Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta em razão da hierarquia do Tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.*
- 2 — *No recurso da decisão do Tribunal Tributário de 1ª instância para a Secção de Contencioso Tributário deste STA - recurso per saltum - só pode conhecer-se matéria de direito.*
- 3 — *Havendo discussão também de matéria de facto, verifica-se a incompetência em razão da hierarquia deste STA, sendo para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 18.715. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Manuel Vitorino Rodrigues; Relator: o Exmº Sr. Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal de Viana do Castelo veio interpor recurso para este Supremo Tribunal (art. 167 do CPT) da sentença do respectivo Mº Juiz que julgou a impugnação improcedente relativa a avaliação de um prédio misto nos termos do art. 96 do CMSISSD que considerou suficientemente fundamentada, formulando as conclusões seguintes:

1) A 2ª avaliação, ora impugnada, por preterição de formalidades legais, carece de suficiente, expressa, clara e congruente fundamentação, com isso violando o dever de fundamentação dos actos administrativos consagrados no nº3 do art. 268 da CRP, regulamentado no art. 1, nºs 1 e 2 do DL 256-A/77, de 17.6, bem como a contrario sensu no § único do art. 97 do CIMSISDD.

2) A deliberação da Comissão não expressa e suficientemente motivada, omitindo as razões que estão na base da escolha feita quanto

aos valores unitários fixados na avaliação, nem justifica os pressupostos de facto que conduziram à decisão final, principalmente no que respeita à parte urbana (prédio) do conjunto predial, tanto mais que baixando substancialmente o resultado da 1ª avaliação era mister que razões objectivas, substanciais, esclarecessem por que razão se decidiu naquele sentido e não noutro, assim permitindo a reconstituição do iter cognoscitivo e volitivo da deliberação/fixação dos valores.

3) Não pode, face aos normativos referidos, ter-se como implicitamente fundamentada a avaliação quanto ao prédio urbano, já que não é admissível a fundamentação implícita, aliás, no caso, a existente é não adequada e em consonância com os objectivos da sua avaliação, tendo em conta os pressupostos de facto, o fim, a causa e o motivo desta 2ª avaliação impugnada.

4) Já que o termo da 2ª avaliação ora, em causa, se limitou essencialmente, a reproduzir as razões da 1ª avaliação, sendo omisso quanto à motivação concreta que determinou os peritos a fixar os valores unitários do prédio urbano, já que de dois prédios (fiscalmente) se trata e não partes componentes a um prédio único.

5) Omite aquele termo a situação, a localização, as confrontações, o estado de conservação do prédio urbano, limitando-se a indicar as respectivas áreas para a fixação do valor por m2 e que os prédios estão servidos por caminho público, água e electricidade.

6) Esta avaliação não respeita consequentemente, as exigências do princípio da suficiência da fundamentação, por forma a que a Administração Fiscal possa, fundada em razões substanciais, conhecer o verdadeiro itinerário de quem decidiu por que decidiu nesse e não noutro sentido, permitindo-lhe, conscientemente, optar pela aceitação do resultado da avaliação ou impugná-la judicialmente.

O recorrido contra-alegou manifestando-se pelo improvimento do recurso.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que este Supremo Tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, por este não versar exclusivamente matéria de direito (arts. 21, nº4, 32, nº1, alínea b) do ETAF e 167 do CPT).

Ouidas as partes, só a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que é de parecer que o Tribunal competente é o STA.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

1. A sentença recorrida deu como fundamentada a avaliação em causa e que o valor atribuído à parte rústica se deve à ausência de água de rega.

2. O distinto representante do Ministério Público suscita a competência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal por ser de parecer que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito (arts.21, nº4, e 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

A questão de competência deste STA é de interesse e ordem pública, sendo de conhecimento oficioso e prioritário, pois verificado a referida incompetência em razão da hierarquia, fica prejudicado o conhecimento de qualquer outra matéria neste recurso (arts. 3 da LPTA, 45 do CPT e 101 e segs. do CPC).

É preciso apreciar a questão, no domínio do recurso, medida pelas conclusões das alegações, por serem estas que delimitam o objecto do recurso (art. 684, nº3, do CPC).

Da leitura das conclusões ressaltam factos que divergem da matéria de facto fixada pela sentença recorrida, aliás demasiada sucinta.

A sentença refere-se a prédio-parte rústica - e o digno Recorrente invoca a falta de fundamentação no que respeita à "parte urbana

do prédio” ”já que de dois prédios (fiscalmente) se trata - prédio rústico e prédio urbano - e não de partes componentes de um prédio único”, ”omitindo-se a situação, a localização, as confrontações e o estado de conservação do prédio”, ”olvidado a capacidade de no terreno ser ou não permitida a construção” (art. 10 a fls. 55).

De tudo isto ressalta que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, mas também matéria de facto que é mister apreciar a fim de aplicar-se o adequado regime jurídico.

O presente recurso foi directamente interposto de uma sentença de tribunal tributário de 1ª instância - recurso *per saltum* - para este Supremo Tribunal e não se restringe a matéria de direito pelo que esta Secção de Contencioso Tributário carece de competência para conhecer do referido recurso, o qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 21, nº4, 32, nº1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

2. Em face do exposto, tinha razão de ser a questão da excepção de incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público para conhecer ao presente recurso, sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts.4, nº1, da LPTA e 47, nº2, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer de recurso e para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em vinte (20.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento (arts. 3 e 6, §3, da Tabela de custas no STA).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção do Contencioso Tributário). Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto numa decisão dum tribunal tributário de 1ª instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.*
- II — *Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos arts.º 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.*
- III — *E incluída matéria factual nas conclusões do recurso, desde logo fica definida a competência, não importando*

a atendibilidade ou relevo de tal matéria para decisão a proferir, pois que aquela competência se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decusum".

Recurso n.º 18.716. Recorrente: António Carvalho Correia; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. António Carvalho Correia, inconformado com a sentença de fs. 78, proferida em 4.Nov.93, na qual se julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação de 284.997\$00 de imposto profissional, relativa a 1988, dessa decisão veio recorrer para este STA, concluindo na alegação de recurso, além do mais, que é empregado de banca nos casinos e que os rendimentos tributados são gratificações, não advindas da entidade patronal, consubstanciando verdadeiras liberalidades, ”sem carácter de exigibilidade” - conclusões 1ª e 12ª.

1.1. Contra-alegando, sustentou a F.ª P.ª dever manter-se a decisão recorrida.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu parecer, salientando que a competência do tribunal se afere pelo ”quid disputatum” e não pelo ”quid decusum”, sendo, por isso, indiferente determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso, suscitou a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste STA, para conhecer da ora interposta, por o mesmo não versar, exclusivamente, matéria de direito, uma vez que o recorrente, nas conclusões da alegação supra transcritas, introduziu matéria factual que não vem assente na sentença recorrida.

1.3. Ouvido o recorrente sobre tal questão, veio sustentar, a fs. 167, que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. E, desde já, como se impõe - art.º 3º da LPTA - quanto à questão da competência deste Tribunal.

Ora, como bem acentua e depois, minuciosamente, explicita, o Exm.º Magistrado do M.º P.º no seu parecer, a competência hierárquica do tribunal afere-se pelo ”quid disputatum” e não pelo ”quid decusum”, pelo que, constatando-se que o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não foram dados como provados na decisão, não importa analisar se tal é atendível ou relevante para o julgamento do recurso, pois que este, não se cingindo a matéria de direito, determina, desde logo, no caso, a competência do T.T. de 2ª Instância, nos termos dos arts.º 32º, 1, b) e 41, 1, a), do ETAF, e 167º do CPT.

Assim o tem entendido, na verdade, este STA, sendo tal jurisprudência de manter, porquanto, como resulta da lei - normas citadas - no tocante aos recursos dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função de o fundamento do recurso respeitar a matéria de facto e de direito ou, exclusivamente, a esta última (cfr., além do ac. de 4.5.94, cit. pelo M.º P.º, os acs. de 12.1.94, rec. 16.743. 1.6.94, rec. 17.601, e 16.11.94, rec. 17.930, todos deste S.T.A.).

E, no caso dos autos, as afirmações do recorrente, contidas nas transcritas conclusões, não encontram eco na decisão recorrida, uma vez que no seu probatório não se assentou que o recorrente era em-

pregado de banca nos casinos, nem que os rendimentos tributados em imposto profissional eram gratificações, não provenientes da sua entidade patronal, conforme se vê de fs. 79 do processo.

As referências feitas na decisão ao auto de notícia, em que o recorrente é apontado como "trabalhador" da "Solve de - Sociedade de Investimentos Turísticos da Costa Verde, S.A.", e a citação dos preceitos legais que "justificaram" a liquidação efectuada, não são de modo algum, como é evidente, suficientes para, contrariamente ao pretendido pelo recorrente a fs. 167/168, se entender que no probatório da sentença se encontravam já fixados os factos constantes das mencionadas conclusões, ou seja, que o recorrente era "empregado de banca nos casinos" e que os rendimentos tributados eram "gratificações", não recebidas da entidade patronal.

De concluir é, pois, não se fundar o recurso, exclusivamente, em matéria de direito, com a consequente procedência da excepcionada incompetência, em razão da hierarquia, deste tribunal.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o art.º 32º, 1, b), do ETAF, exclusividade essa que afasta a regra do conhecimento dos recursos pelo tribunal imediatamente superior, que é, no caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º, 1, a), daquele diploma (cfr., ainda, o art.º 167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal de 2ª Instância e não a este STA.

3. Pelo exposto, declara-se este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso jurisdicional.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000\$00 e 40%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Recurso do Tribunal Tributário de 1ª Instância. Questão de facto. Incompetência.

Doutrina que dimana da decisão:

Incluída no objecto de recurso questão de facto, para o conhecimento daquele é este Tribunal incompetente em razão da hierarquia, sendo então competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 18.762. Recorrente: Jacinto Pereira Valente; Recorrido: Fazenda Pública; Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo (STA):

Inconformado com a sentença do TT 1ª de Aveiro que julgou não inconstitucional a norma do art. 2º/b e art.º 1º/e, ambos do CIProfissional e improcedente a impugnação deduzida por Jacinto Pereira Valente contra a liquidação do imposto profissional, referente a 1988, no montante de 267 449\$00 e juros compensatórios de 26 730\$00, veio o Ite recorrer, concluindo a sustentar que:

- a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucional as referidas normas, introduzidas pelo art. 1º do DL 98/88, de 22.3 e art 2º/1/a) da Lei 2/88, de 26.1, e ao julgar que a liquidação baseada naquelas normas, feita a si, empregado de banca nos casinos, exercendo essa actividade por conta de outrem e auferindo gratificações não oriundas da entidade patronal, que consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade, não sofre de ilegalidade;
- as referidas normas de 1988 são materialmente inconstitucionais por violarem os princípios da legalidade, tipicidade e da justiça do sistema, o que inquiriria o acto tributário de ilegalidade;

- o que os diplomas fizeram foi dar às gratificações percebidas de alguém com quem não tem correspondência de trabalho o mesmo tratamento das remunerações ou gratificações contratualmente exigíveis, fazendo tal equivalência formal através de uma analogia oculta, sem a verificação concreta de todos os pressupostos tributários e sem que se tivesse curado de prever a forma de liquidação e cobrança deste novo imposto;

- significativo será que a liquidação foi feita por força do art. 2º/b) do CIP, que é relativo a gratificações por força de direitos de autor, para mostrar não ser definida com coerência a tipicidade referente à liquidação e cobrança;

- o legislador sabia que os resultados e que a norma conduzia abrangia somente os profissionais de banca dos casinos que tem gratificações controladas, que é diferenciação de tratamento assente em razões meramente subjectivas, pelo que é arbitrária;

- as ditas gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnização por acidentes de trabalho, despedimento, em suma, para concretização de direitos fundamentais, que não para os efeitos em causa;

- posterga-se, no caso, o sistema de retenção na fonte no âmbito das actividades exercidas por conta de outrem, o que se traduz na inexecutabilidade da norma de incidência sobre as gratificações auferidas de terceiros;

- não está o Ite sujeito à entrega da declaração prevista no art 6º do CIP, nem o chefe de repartição tem competência para proceder à liquidação, sem queda na analogia, discricionariedade ou arbítrio dos funcionários ou da Administração, o que fulmina a liquidação de violação de lei;

- os invocados princípios constitucionais são de aplicação directa por força do art. 18º da CR;

- a ilegalidade da liquidação resultaria, ainda, da inexistência de capacidade legal do seu tutor para a ela proceder e de vício de incompetência.

Teriam sido pela decisão recorrida violados os arts. 2º, 13º e 106º da CR e arts. 2º/b), 6º, 11º § 2º, 21º, 25º, 26º, 29º, 32º, 44º e 47º do CIP.

Contra-alegou a Representante da Fª Pª, a sustentar não sofrer a liquidação impugnada de nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades assacadas.

O EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecimento do recurso, visto que nas conclusões deste o Rte invoca factos (ser empregado de banca nos casinos, que as gratificações em causa não são oriundas da entidade patronal e que consubstanciam liberalidades, que não tem carácter de exigibilidade) que não são dados como provados 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 Mº Pº (art. 45º-2 do CPTributário).

Com efeito, das afirmações que o Mº Pº entende referir-se a matéria de facto não comprovada na sentença, uma há, das que a Rte aduziu, que, iniludivelmente, se lhe reporta: é a que se refere à origem das gratificações em causa, diferente da entidade patronal.

Aqui, a afirmação é uma determinação da realidade, do domínio dos factos e vem proposta para conhecimento no recurso, a servir de seu fundamento.

E o mesmo se diga relativamente ao carácter que as gratificações assumiram, de liberalidades sem exigibilidade contratual. Sempre é um elemento caracterizador que se pretende aditar ao referente que a própria palavra «gratificação» exprimia.

O que denota questionar-se factualidade não dada como comprovada.

Quanto ao ponto, embora se não tivesse questionado a factualidade fixada na decisão, através de invocados erros de facto em que aquela houvesse incorrido, sempre se alinharam afirmações que se pretendiam atendíveis na formação da situação individual de facto a interessar o sentido jurídico que se intentava fazer vingar no recurso, o que é suficiente para que se veja instalada no âmbito do objecto daquele controversia a envolver matéria de facto.

Porque a competência do tribunal se afere pelo **quid disputatum**, que não pelo **quid decisum** (cf. Manuel Andrade, Noções (...), p.89), é indiferente, para o efeito em causa, determinar a atendibilidade ou relevo que as referidas afirmações lograrão no julgamento da causa posta em recurso, porquanto as ditas pronúncias virão a caber ao tribunal que for julgado competente.

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 art. 167º do CPTributário, sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que se decide julgar este tribunal incompetente em razão da hierarquia para o conhecimento do recurso e competente para tal o referido tribunal.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça em 15 000\$00 e procuradoria em 40 %.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Brândão de Pinho — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Processo. Nulidade de sentença.

Doutrina que dimana da decisão:

É nula a sentença em que o Mº Juiz conheça de questão de que não devia conhecer, por a lei não impor conhecimento oficioso, e deixar de pronunciar de questões que devia apreciar.

Recurso n.º 18.862. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: UCAL - União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa; Relator o Exm.º Cons.º. Dr. Rodrigues Pardal.

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

A UCAL - União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa, UCRL, f.c. 500843945, com sede na Av. António Augusto Aguiar, 130, 1º, Lisboa, veio opor-se à execução fiscal, nos termos e com os fundamentos seguintes:

A taxa de comercialização, relativamente ao mês de Maio de 1992 que a oponente foi citada para pagar não é uma taxa mas sim um imposto por ao seu pagamento não corresponder qualquer contrapartida por parte do Estado.

Tratando-se de um imposto, devia ter sido criado por lei da Assembleia da República - art. 168, nº 1, alínea i), da CRP - e não como foi por diploma do Governo - DL 309/86, de 23.9.

Este DL 309/86 está ferido de inconstitucionalidade.

O digno representante da Fazenda Pública sustenta, como a exequente, que a dívida exequenda não está ferida de ilegalidade nem de inconstitucionalidade.

A digna representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser julgada improcedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa - 3º Juízo - julgou a oposição procedente por as taxas exequendas corresponderem a um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro, por isso viola o art. 95 do Tratado de Roma, violando o direito internacional - arts. 8 e 277 da CRP e integrando materialmente uma inconstitucionalidade.

O digno representante da Fazenda Pública recorreu para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1) A dita sentença recorrida é nula - por um lado, peca por excesso de pronúncia, por outro lado, peca por falta de fundamentação - e interpretou erradamente os diversos preceitos legais invocados, violando-os;

2) Conheceu de matéria não invocada pela oponente - relativa a pretensa violação de direito comunitário - mas não aprofundou minimamente essa matéria, refugiando-se numa afirmação totalmente infundamentada acerca da classificação das taxas exequendas com «encargos de efeito equivalente a efeitos aduaneiros»;

3) As taxas cobradas pelo IROMA não são inconstitucionais, nem ilegais (aliás a ilegalidade em concreto não cabe ser analisada em

oposição à execução), previstas que estão no DL 343/86, ainda como receitas da JNPP, ao abrigo de autorização legislativa, concedida pelo art. 72 da Lei 9/86, de 30.4;

4) Mas, tendo sido, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo art. 11 da L9/86, de 30.4, extinta a JNPP, e atribuindo todo o respectivo universo de direitos e obrigações, assim como titularidade de taxas, ao IROMA, não há qualquer fundamento para negar a constitucionalidade de tal procedimento;

5) O IROMA é um organismo com um amplo leque de atribuições com uma mesma importância na realização das próprias políticas comunitárias, não se podendo caracterizar as taxas cobradas ao abrigo do DL 343/86, de 30.4, como «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros»;

6) A tributação prevista nesse diploma incide de igual forma sobre produtos nacionais e produtos importados;

7) Ainda que as respectivas receitas sejam afectas apenas ao IROMA, não se destinam a financiar exclusivamente actividades que beneficiam de modo específico o produto nacional; não há identidade entre o produto beneficiado pelas actividades financiadas pelas taxas e o produto sobre que as mesmas incidem; não há relação entre os encargos decorrentes da incidência da taxa suportada pelo produto nacional e compensações recebidas, muito menos compensação integral (doutrina dos Acórdãos do TJCE, casos CVCCHI e ICAP);

8) Ou seja, as taxas exequendas não constituem «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros» previstos nos arts. 9 e 12 do Tratado de Roma;

9) A douda sentença recorrida é nula segundo o art. 668, nº 1, alíneas b) e d), do CPC, e interpretou erradamente, violando-se, várias disposições legais, tais como os arts. 106, 168 e 8 da CRP; arts. 9 e 12 do Tratado de Roma; arts. 72 e 11 da Lei 9/86, de 30.4; art. 1 do DL 306/86, de 23.9; arts. 3, 12 e 13 do DL 15/87, de 9.1, pelo que deve ser revogada por acórdão que acolhendo as posições defendidas neste recurso, indefira a oposição à execução, de fls. 1, e mande prosseguir a execução para cobrança de taxas, devidas ao IROMA e não pagos pela recorrida.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento quanto às questões de nulidade e merece provimento quanto à questão da inconstitucionalidade.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) A execução fiscal nº 235/93 da Repartição de Finanças do 10º Bairro de Lisboa é movida pelo IROMA e tem objecto a cobrança de 1.048.138\$ de taxas liquidadas por laboração do mês de Maio de 1992, a que acrescem 278\$ de portes do correio e juros de mora a contar de 31.10.92.

b) A dívida provém, segundo a certidão que constitui título executivo, de taxas que foram liquidadas ao abrigo disposto no DL 309/86, de 23.9.

c) Dão-se como inteiramente reproduzidos na íntegra e para todos os legais efeitos os doc.ºs. juntos a fls. 3 a 6.

2. A digna representante da Fazenda Pública fundamenta o seu recurso em três questões:

Primeira: a sentença recorrida é nula, por um lado, por excesso de pronúncia e, por outro, peca por falta de fundamentação e interpretou erradamente os diversos preceitos legais, violando-os;

Segunda: a sentença recorrida conheceu de matéria não invocada pela oponente relativamente à pretensa violação do direito comunitário;

Terceira: a mencionada sentença decidiu que as taxas cobradas pelo IROMA são inconstitucionais.

Vejam, então, os fundamentos invocados, começando pelo primeiro (v. arts. 288 e 660 do CPC).

3. A oponente, na petição, articula que a taxa de comercialização exequenda: diz respeito ao mês de Maio de 1992, não sendo uma taxa mas sim um imposto e, por ter sido criada e modificada por diploma do Governo - DL 309/86, de 23.9, é inconstitucional pelo que deve ser considerada juridicamente inexistente e, em consequência, anulada a dívida exequenda.

A sentença recorrida além de referir que as taxas não pagas são verdadeiros impostos, diz que a certidão que serve de título à execução é nula e de nenhum efeito ou por ser inconstitucional o diploma que lhe dá suporte legal ou por tal diploma só se aplicar a taxas ou multas resultantes da actividade do IROMA a que as taxas de peste suína, as taxas dos ruminantes e as taxas de comercialização são inexistentes por se encontrar revogado o diploma que as instituiu (DL 44158, de 17.01.62) e o DL 343/86, de 9.10, veio actualizar as mencionadas taxas de comercialização, continuando a afectá-las à JNPP.

Acontece que a oponente, ora recorrida, não invoca nenhum destes fundamentos. Não arguiu qualquer vício ao título executivo, nem se verifica a situação hipotesada no art. 251, nº 1, alínea b), do CPT.

Por outro lado, a dívida exequenda diz respeito às taxas de comercialização liquidadas, por laboração da oponente no mês de Maio de 1992, nos termos do art. 1, do DL 309/86, de 23.9, ou seja as taxas que incidem sobre os lacticínios de origem nacional ou importados que se destinem ao consumo público, e não às taxas incidentes sobre as carnes e miudezas verdes ou congeladas e ovos de origem nacional ou importados que se destinem ao consumo público.

Quer dizer: o Mº Juiz recorrido apreciou questões que não foram alegadas pela oponente e não são do conhecimento oficioso (art. 660, nº 2, do CPC), e decidiu que as normas do DL 343/86 eram inconstitucionais, quando as taxas em execução são tuteladas pelo DL 309/86, de 23.9.

Daqui resulta que o Mº Juiz recorrido pronunciou-se sobre questões de que não podia tomar conhecimento porque não eram de conhecimento oficioso (v. art. 660, nº 2, do CPC) nem foram suscitadas pelo oponente, pois este numa prosa enxuta e sintética apenas referiu que as taxas eram impostos e por terem sido criadas por diploma do Governo (DL 309/86) deviam ser anuladas, dado que o citado DL 309/86 está ferido de inconstitucionalidade.

Depois, o Mº Juiz recorrido refere-se às taxas previstas no DL 343/86, quando as que estão em execução são as criadas pelo DL 309/86 e foi contra execução destas que foi deduzida a oposição.

Resulta de tudo isto que a sentença padece da nulidade constante do art. 144, nº 1, in fine, do CPT (com a redacção do DL 47/95, de 10.3) e 668, nº 1, alínea d), do CPC.

4. Em face do exposto, a sentença recorrida não pode manter-se, por ter conhecido de questões de que não devia conhecer e não eram de conhecimento oficioso e deixou de pronunciar-se sobre questão que devia apreciar.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, anular a sentença recorrida.

Não são devidas custas (art. 3 da Tabela de Custas ao STA).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Despesas com publicidade. Indispensabilidade para realização dos proveitos. Manutenção da fonte produtora. Recurso jurisdicional per saltum. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Contém matéria de facto a alegação de uma sociedade comercial de que determinadas despesas por ela feitas com publicidade eram, dado o seu objecto social, indispensáveis à realização dos proveitos sujeitos a tributação e à manutenção da fonte produtora, face a uma concorrência desenfreada que teve de enfrentar e à necessidade de efectuar muitas publicações.*
- 2 — *A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe, nos termos dos arts 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF (cfr. ainda artº 167º do CPT) ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 18.876. Recorrente: POLIGRUPO-VENDAS E ADMINISTRAÇÃO DE GRUPOS DE BENS DE CONSUMO, S. A.; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. POLIGRUPO - VENDAS E ADMINISTRAÇÃO DE GRUPOS DE BENS DE CONSUMO, S. A., sediada em Lisboa, impugnou uma liquidação adicional de contribuição industrial do ano de 1988.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2ª Juízo) julgou a impugnação improcedente, por Sentença de 16-6-94 (fls. 50 a 58), da qual sobe o presente recurso, interposto per saltum pela impugnant, que o minutou a fls. 52 e segs.

Não houve contra-alegação.

No parecer que ofereceu neste STA o Mº Pº suscitou a questão prévia da incompetência deste STA em razão da hierarquia para o recurso por nele se discutir matéria de facto, porquanto:

a) Na minuta dirigida a este STA a recorrente alega que as despesas com publicidade estão minimamente conexas com a prossecução do seu objecto social e foram indispensáveis para a realização dos proveitos sujeitos a tributação e para a manutenção da fonte produtora, face a uma concorrência desenfreada que teve de enfrentar e à necessidade de efectuar muitas publicações;

b) A apreciação do recurso, face às questões suscitadas pela recorrente, implicará tomar posição sobre tais factos;

c) A sentença não deu como provado que as referidas despesas com publicidade fossem indispensáveis para os fins indicados ou estivessem conexas com o objecto social nem julgou provados os factos em que a recorrente baseia a alegada indispensabilidade.

Ouvida sobre esta questão prévia, a recorrente não respondeu (fls. 81), tendo a recorrida Fª Pª opinado que o recurso incide exclusivamente sobre matéria de direito.

2. Procede esta questão prévia que, tendo sido suscitada pelo Mº Pº, é de conhecimento prioritário e oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e segs. do CPC].

Na verdade, verifica-se que a recorrente alega factos - designadamente os apontados pelo Mº Pº no seu parecer acima resumido - que a sentença não dá como provados e que não é de excluir se torne necessário indagar com vista a uma certa perspectiva da solução de direito como a preconizada pela mesma recorrente.

Assim, este recurso, directamente interposto da 1ª Instância, não se restringe a matéria de direito, pelo que para dele conhecer carece esta 2ª secção do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme dispõem os arts 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT.

3. Pelo exposto, acordam em declarar esta secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça e a procuradoria de, respectivamente, 20.000\$00 e 8.000\$00.

Lisboa, 5 de Julho de 1995 — Agostinho Castro Martins — (Relator) — Coelho Dias — Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Impugnação Judicial. Taxas parafiscais. Impostos. Inconstitucionalidade. Direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As taxas [de comercialização de suínos (DL 343/86, de 9.10) e taxas de peste suína (DL 44158 de 17.01.62, 354/78, de 23.11 e 19/70, de 10.2)] impugnadas são verdadeiros impostos por lhe faltar a contraprestação pelo que são cobrados pelos Serviços de Justiça Fiscal.*
- 2 — *As taxas da peste suína não são inconstituições por o diploma que as criou, ser editado ao abrigo da Constituição de 1933 e alterações introduzidas são anteriores à Revisão Constitucional de 1982 que não exigia para as receitas parafiscais o princípio da mesma reserva de lei formal.*
- 3 — *O DL 15/87, de 9.1, não é inconstitucional ao atribuir ao IROMA as receitas que eram da JNPP que aquele substitui por tal substituição estar dentro da competência do Governo.*
- 4 — *As receitas do Estado e respectivos organismos têm de ter inscrição orçamental (art. 17 da Lei 6/91, de 20.2) sob pena de ilegalidade por violação de lei reforçada (Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado).*
- 5 — *Há o primado do direito comunitário ou do direito convencional internacional sobre o direito interno.*
- 6 — *As taxas em causa não constituem «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros» por incidirem de igual forma sobre produtos nacionais e produtos importados.*

Recurso n.º 18.904. Recorrente: Sicasal - Indústria e Comércio de Carnes, S.A.; Recorrido: IROMA - Instituto Regulador e Orientador de Mercados Agrícolas; Relator o Exm.º. Dr. Rodrigues Pardal.

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

SICASAL - Indústria e Comércio de Carnes, SA, p.c. 500247196, com sede em Vila Franca do Rosário, Mafra, não se conformando com a sentença da M.ª Juíza do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa - 1.º Juízo - que julgou improcedente a impugnação da liquidação das taxas previstas nos DL 44158, de 17.01.62 (taxa da peste suína) e DL 343/86, de 9.10 (taxas de comercialização) por tais diplomas estarem feridos de inconstitucionalidade, bem como o art. 13 do DL 15/87, de 9.1, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal alegando em resumo.

- É inconstitucional o imposto criado pelo DL 44158, de 17.01.62, actualizado, sucessivamente, pelos DL 347/77, de 30.11, e 19/79, de 10.12 quer face à Constituição de 1933, quer face aos princípios e preceitos da CRP de 1976.

- É igualmente inconstitucional a cobrança do imposto criado pelo DL 15/87, de 9.1, porque atribui ao IROMA, sem a necessária autorização legislativa, a qualidade de sujeito activo da relação tributária em substituição da extinta JNPP.

- Procedeu-se à cobrança, sem prévia inscrição no Orçamento do Estado, requisito exigido pelo art. 17 da L6/91, de 20.2 (Lei do Enquadramento do Orçamento) e pelo art. 108 da CRP.

- Aqueles diplomas violam as regras comunitárias nomeadamente o Acto de Adesão e a Sexta Directiva do Conselho de 15.05.77.

- Os referidos diplomas são ainda inconstitucionais porque violam o art. 8 da CRP que dá primazia ao direito convencional internacional em detrimento do direito nacional ordinário.

- Assim, as quantias liquidadas são insusceptíveis de ser cobradas, uma vez que são ilegais e inconstitucionais os decretos-leis que fornecem a base legal de tais impostos e porque são ainda violadores das normas comunitárias vigentes.

- Nestes termos, deverão os tribunais tributários incompetentes para a cobrança coerciva, nos termos do art. 45 do CPT em razão da inconstitucionalidade do DL 235/88, de 5.7.

O digno representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste STA é de parecer que o recurso merece provimento, concluindo da forma seguinte:

a) As taxas liquidadas basearam-se no DL 354/78, de 23.11, e DL 343/86, de 9.10;

b) Em relação às taxas liquidadas ao abrigo do primeiro daquele diploma ocorre inconstitucionalidade, por o seu quantitativo ter sido actualizado pelo DL 19/71, de 10.2, sem que o Governo estivesse habilitado a fazê-lo, através de autorização legislativa, de que carecia por se tratar de alteração da taxa de um imposto;

c) Em relação às taxas liquidadas ao abrigo do DL 343/86, não ocorre qualquer inconstitucionalidade, já que o Governo dispunha de autorização legislativa para o emitir;

d) Em relação a qualquer delas, porém, ocorre ilegalidade por violação de lei com valor reforçado, pela falta de inscrição orçamental exigida pelo art. 17 da L 6/91, de 20.2;

e) Esta ilegalidade constitui ilegalidade abstracta para efeitos da alínea a) do n.º 1 do art. 286 do CPT, pelo que pode ser apreciada em processo de execução fiscal.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

- A impugnante foi notificada em 11.08.93, para pagar a importância de 7.834.406\$, constante da factura n.º 5345/FT5593, de 30.06.93, proveniente de liquidação efectuada pelo IROMA - Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas - sendo 4.737.127\$80 de «taxas de comercialização de suínos», previstos no DL 343/86, de 9.10, e 3.097.278\$, de «taxas de peste suína», previstas nos DL 44158, de 17.01.62, 19/79, de 10.2 e 354/78, de 23.11 (cfr. Docs. de fls. 21, 26 a 31).

2. A recorrente (R) levanta a questão da incompetência do tribunal tributário para a cobrança coerciva das dívidas ao IROMA (arts. 45 do CPT e 1 do DL 235/88, 5.7), uma vez que o DL 235/88 é organicamente inconstitucional ao atribuir aos juízos fiscais tal competência de cobrança (arts. 106, n.º 2, 168, n.º 1 alínea q), da CRP).

A questão da competência dos serviços da Justiça Fiscal para cobrar as dívidas do IROMA em causa referente a 1993 com juros de mora a partir de 1.08.93, não levanta dúvidas, dado o disposto nos arts. 233, n.ºs 1 e 2, alínea c), do CPT e 3 do DL 241/93, de 8.7.

O processo de execução fiscal, por abranger as dívidas do Estado para impostos e taxas e também por receitas parafiscais, é o processo adequado para a cobrança coerciva das dívidas ao IROMA provenientes da falta de pagamento das taxas.

Portanto, como refere o distinto magistrado do Ministério Público, por se tratar de impostos, então a cobrança das dívidas do IROMA

em processo de execução fiscal já derivava da legislação anterior, designadamente do art. 144 do CPCI e art. 62 do ETAF e especialmente dos arts. 233 do CPT e 3 do DL 241/93.

Quer dizer: as taxas impugnadas têm a natureza de impostos, como vem sido entendido pela jurisprudência deste STA (v. por todos, os acórdãos desta Secção de 29.1.92 - recurso nº 13598, no Apêndice ao DR de 30.12.93, p. 97, nos AD, 379, p. 770 e na Rev. Reg. e Jus. 126, 170, com anotação concordante do Professor Doutor Teixeira Ribeiro), por lhe faltar a contraprestação, pelo que o DL 235/88, de 5.7, mais não fez do que manter o regime de cobrança coerciva que já lhe era atribuída pelos arts. 144 do CPCI e 62, nº 1, alínea c), do ETAF.

Assim, não tem razão de ser a invocação da inconstitucionalidade do DL 235/88, de 5.7, uma vez que não tem influência na cobrança coerciva das receitas parafiscais em causa.

3. A R alega a inconstitucionalidade do DL 44158 - que regula as taxas de peste suína - actualizado pelo DL 347/78, de 30.11 e 19/79, de 10.12, quer à face da Constituição de 1933 quer da de 1976.

Porém, a inconstitucionalidade que a R imputa ao DL 44158 não tem razão de ser, por ter sido publicado de acordo com a Constituição de 1933 (arts. 70 e 109) sendo idóneo para a criação e definição dos elementos essenciais do imposto (v. Jorge Miranda, Direito Constitucional e ordinário anterior in Estudos sobre a Constituição, vol. I, p. 361; acórdão nº 20/84, de 22.2, do Tribunal Constitucional, no DR, II, 114, de 17.5.84, p. 4407 e nos Acórdãos do TC, 2º vol. (1984), p. 385; e acórdãos desta Secção de 11.2.87 - recursos nºs 4291 a 4292 no Apêndice ao DR, de 27.3.88, p. 198, 206, 208, 210, 212 e no Apêndice ao DR, de 27.3.88, p. 198, 206, 208, 210, 212 e 215).

No domínio da Constituição de 1933, a competência para declarar a inconstitucionalidade orgânica de um diploma cabia apenas à Assembleia Nacional (arts. 122 e 123) e, como esta não foi declarada até à entrada em vigor da CRP de 1976, é materialmente compatível com esta Constituição (art. 293).

Com efeito, quando o DL 44158 foi publicado o órgão legislativo que o editou, estava legitimado para o fazer pela lei constitucional vigente.

A lei constitucional reguladora da competência para a prática de um determinado acto legislativo é a que se achar em vigor na data em que se haja concluído o respectivo processo de formação.

Todavia, a R insiste na inconstitucionalidade da taxa da peste suína criada pelo DL 44158, por terem sido actualizadas pelos DL 547/77, de 30.1 e 19/79, de 10.2, sem haver autorização legislativa para tal o que arrasta a inconstitucionalidade orgânica (arts. 106, nº 2 e 168, nºs 1, alínea i) e 2 a 5 da CRP) dos diplomas.

Acontece que aqueles diplomas limitaram-se a actualizar os montantes das respectivas taxas sem nada alterar quanto à incidência ou garantia do contribuinte ou regime de cobrança.

Esta afirmação é consentânea com o art. 31 da Lei 21-A/79, de 25.6, que dispunha:

«Fica o Governo autorizado a rever a base de incidência e regime de cobrança das receitas dos organismos de coordenação económica».

Era este o entendimento corrente, nessa época, por se considerar que «quanto às receitas parafiscais se ter já entendido, no domínio da Constituição de 1976, que o princípio da reserva da lei formal

[arts. 106 e 167 alínea o)] não abrange tais receitas contrariamente ao que seria desejável, designadamente pela dimensão que atingem (assim Manuel Pires, A Constituição e a Fiscalidade, in Estudos sobre Constituição, 1978, 2º vol. p. 442) (acórdão nº 341 da Comissão Constitucional, Apêndice ao Diário da República, de 18.01.83, p. 10). A acolher-se este entendimento e a tratar-se da criação de taxas após a vigência da Nova Lei Fundamental, nem por isso se estaria perante uma inconstitucionalidade material ou orgânica»: acórdão nº 20/84, de 22.2, do TC, no Apêndice ao DR, de 17.5.84, p. 4407 e ATC, 2º (1984), p. 385.

As receitas parafiscais que, na generalidade, se comportam como verdadeiros impostos (cfr. Professor Doutor Teixeira Ribeiro, Rev. Leg. e Jur., 126, p. 173) passaram a estar sujeitas às mesmas regras (reserva de lei, autorização anual de cobrança e inscrição orçamental, etc.) a partir da Revisão Constitucional de 1992 - que no artigo 106, nº 1, se refere a «outras entidades públicas» ao lado do Estado (Gomes Canotilho e Vital Moreira, CRP anotada, 3ª edição, Coimbra Editora, 1993, p. 460 (nota X) e da Lei do Enquadramento Orçamental de 1983 (Lei 40/83 de 13.12 - arts. 3, 10 a 14 e 17).

É já nesta orientação que a Lei 9/86, de 30.4 (Lei do Orçamento para 1986) determinava:

«Fica o Governo autorizado a criar ou rever receitas a favor dos organismos de coordenação económica ou dos que resultarem da sua reestruturação e a estabelecer a incidência, as taxas, as garantias dos contribuintes, as formalidades e o regime de cobrança».

Tudo isto revela que houve, a partir da Revisão Constitucional de 1982 uma evolução no que respeita à legalidade das receitas dos organismos de coordenação económica - receitas parafiscais - de molde a integrá-las nos princípios da legalidade próprios dos impostos.

Daqui resulta que as taxas da peste suína criadas pelo DL 44158, modificadas quanto ao montante pelos DL 547/77 e 19/79, são anteriores à Revisão Constitucional de 1982 e, por isso, não padecem de inconstitucionalidade invocada.

4.A R alega também que igualmente inconstitucional a cobrança do imposto criado pelo DL 15/87, de 9.1), porque atribui ao IROMA, sem a necessária autorização legislativa, qualidade de sujeito activo da relação tributária em substituição da extinta JNPP.

Neste recurso estão em causa duas taxas - taxas de peste suína (3.097.278\$20) que já analisámos e taxas de comercialização de suínos (4.737.127\$80) criadas pelo DL 343/86, 9.10, ao abrigo da autorização legislativa constante do art. 72 da Lei 9/86, de 30.4 - que eram receitas da JNPP a qual foi extinta pelo DL 15/87, de 9.1 (art. 12); (art. 1 do DL 13/87, de 9.1) - e que estão a ser cobradas pelo IROMA (DL 15/87), dada a extinção dos organismos de coordenação económica (art. 11 da Lei 9/86).

A este propósito dispõe o art. 12, nº 2, do DL 15/87:

«As obrigações e os direitos adquiridos emergentes de contrato, do acto jurídico ou de lei constituídas na esfera jurídica dos organismos extintos são assumidos pelo IROMA».

Ora, o DL 15/87 não criou ou modificou qualquer imposto, apenas criou o Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (IROMA) o qual veio substituir a JNPP, a Junta Nacional das Frutas e Instituto do Azeite e Produtos Oleaginosos (art. 12, nº 1).

A Lei 9/86 - art. 11 - também previa essa substituição.

É princípio de direito constitucional e administrativo que, alterado ou extinto um serviço, a lei indique o departamento ou serviço que

o vai substituir ou a que são atribuídas as competências dos serviços extintos. É o que acontece com a estrutura ou suas alterações do Governo, dos serviços que são extintos ou alterados, dos Tribunais, etc..

Isto significa que a determinação do Serviço a que ficavam afectas as receitas atribuídas à JNPP e a quem cabia a sua cobrança, cabe na competência dos poderes legislativos do Governo (cfr. art. 201, nº 1 alíneas a) e c) e 2, da CRP).

Portanto, não há qualquer inconstitucionalidade no que respeita a atribuição das receitas da JNPP no IROMA.

É este o significado do art. 13 do DL 15/87 ao dispor:

«As taxas de comercialização e outras imposições parafiscais a favor dos organismos extintos e que não contrariem o disposto no Acto de Adesão de Portugal à CEE passarão a ser cobradas e a constituir receita do IROMA».

O DL 15/87 veio dar execução a harmonização legislativa e de procedimentos administrativos, face ao Tratado de Adesão, relativamente às acções desenvolvidas pelos extintos organismos de coordenação económica (art. 11 da Lei 9/86) os quais são substituídos para prosseguirem as competências que vinham exercendo, mas dentro do novo esquema de actividade determinado pela adesão à CEE. O IROMA foi criado para prosseguir-se tal desiderato.

Nesta substituição não há qualquer inconstitucionalidade, por caber na competência do Governo (art. 201, nº 1, alínea a), da CRP).

5. A R alega ainda que procedeu-se à cobrança, sem prévia inscrição no Orçamento do Estado, requisito exigido pelo art. 17 da Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado - Lei 6/91, de 20.1 - e art. 108 da CRP.

O citado art. 17 da Lei 6/91 dispõe:

«1. Nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada, mesmo que seja legal, se não tiver sido objecto de inscrição orçamental.

2. A cobrança pode, todavia, ser efectuada mesmo para além do montante inscrito no orçamento.

3».

Ora, nos Mapas V e VI, anexos à Lei 30-C/93, de 28.12, no cap. 11 - Agricultura - está inscrita a receita e a despesa de 7.361.947 contos a favor do IROMA.

É certo que a Lei do OE para 1993 não traz a discriminação das receitas as quais têm de constar do desenvolvimento do Orçamento do Organismo.

O mesmo sucede com o Mapa IX - Receitas da Segurança Social - v. Mapa I - impostos abolidos.

A R não provou que isso não acontecia.

Note-se que este fundamento só foi invocado nas alegações de recurso e não na petição de impugnação.

A violação da lei do Enquadramento, como lei reforçada (Professor Doutor Teixeira Ribeiro, RLJ, 126, p. 173; Gomes Canotilho e Vital Moreira, CRP anot., p. 88, 143, 503/504 e 971) origina uma ilegalidade, possível de apreciação pelo Tribunal Constitucional (art. 281, nº 1, alínea b) - cfr. art. 109, nº 1, da CRP).

Só que no caso sub iudice, como já vimos, as receitas do IROMA estão inscritas na Lei do Orçamento para 1993. O desenvolvimento destas receitas no Orçamento do IROMA e especialmente das receitas exequendas não foi apresentado pela R.

Era a ela que cabia demonstrar com base no desenvolvimento do referido Orçamento do IROMA que tais receitas não estavam inscritas.

Todavia, estas receitas são cobradas coercivamente pelas repartições de finanças (arts. 233 e 237 do CPT - v. art. 117) e, por isso, os pagamentos na Tesouraria da Fazenda Pública (v. art. 6, nº 2, do DL 492/88, de 30.12) têm de ser registados na rubrica própria, para depois terem o destino legal.

Tudo isto significa que não se verifica a ilegalidade invocada pela R por não demonstrar que as receitas em causa não estavam inscritas no Orçamento.

6. A R alega mais: os diplomas em questão violam as regras comunitárias, nomeadamente o Acto de Adesão e Sexta Directiva Comunitária.

Anote-se que esta alegação não foi deduzida na petição inicial, constando apenas das alegações do recurso.

Sabe-se que há o primado do direito comunitário sobre o direito ordinário interno no sentido de as disposições dos Tratados e os actos e decisões das Instituições comunitárias serem directamente aplicáveis tendo como efeito, nas relações com o direito interno dos Estados membros tornar inaplicável de pleno direito qualquer disposição contrária da legislação nacional existente (v. Acórdão Simenthal, Cahieres de Droit Europeen, 1978, p.265).

A R, sem o dizer expressamente, considera que as taxas impugnadas são um «encargo equivalente a direitos aduaneiros de importação e de exportação» (arts. 9, 12, 13 e 95 do Tratado de Roma) e que deveriam ser suprimidos em 1.03.86 por força do art. 193 do Tratado de Adesão.

Porém, tendo em conta o art. 13 do DL 15/87 - que dispõe: «As taxas de comercialização e outras imposições parafiscais a favor dos organismos extintos e que não contrariem o disposto no Acto de Adesão de Portugal à CEE passarão a ser cobradas e a constituir receita do IROMA» - verifica-se que o legislador conhecia o Acto de Adesão e as respectivas limitações em matéria aduaneira relativas a importação e exportação ou taxas de efeito equivalente (arts. 9, 12, 13 e 95 do Tratado de Roma e 192 a 196 do Tratado de Adesão), e, por isso, as taxas em causa não estão abrangidas por aquelas limitações, uma vez que incidem sobre os produtos nacionais ou importados destinados ao consumo público (v. arts. do DL 19/79, de 10.2 e 1 do DL 343/86, de 9.10).

Quer dizer: as taxas citadas atingem os produtos nacionais e os importados pelo que não estão em oposição com os arts. 9, 12, 13 e 95 do Tratado de Roma.

Este entendimento está em consonância com os diversos acórdãos do TJCE (v. Cucchi, Icap, Capo Congo, Igar) dos quais resulta em síntese:

«Os encargos pecuniários não constituem taxas de efeito equivalente quando resultam de um regime geral de imposições internas percebidas automaticamente sobre produtos nacionais e os produtos importados segundo os mesmos critérios a menos que elas sejam destinadas exclusivamente a alimentar actividades que beneficiam exclusivamente o produto nacional tributado».

No caso sub iudice, as taxas atingem tanto os produtos nacionais como os importados não havendo qualquer discriminação o que é vedado pelo art. 95 do Tratado de Roma.

Por outro lado, as mencionadas taxas não estão em desacordo com o art. 33 da Sexta Directiva das Comunidades Europeias de 15.05.77 (na Ciência e Técnica Fiscal, 250/252 (Outubro-Dezembro de 1979) p. 486) por não atingirem o volume de negócios (cfr. art. 66 do Cód. da Cont. Ind. - com a redacção do DL 474/85, de 11.11 - 41, 73 e 82 do CIVA) ou seja o somatório de todas as compras efectuadas pelas empresas recorrentes, mas apenas as aquisições ou de carne de porco ou de carnes verdes ou congelados e ovos de origem nacional ou importados destinados ao consumo público.

Tudo isto significa que as referidas taxas não constituem «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros» (arts. 9, 12, 13 e 95 do Tratado de Roma), pois incidem de igual forma sobre os produtos nacionais e produtos importados, não havendo desconformidade com as normas comunitárias nem estão em oposição com os arts. 8 e 277 da CRP.

Portanto, não há desconformidade entre as taxas em causa e o Tratado de Roma (arts. 9, 12 e 95) e o Tratado de Adesão (arts. 192 a 196) e também relativamente ao art. 33 da 6ª Directiva por tais receitas não serem impostos que incidam sobre o volume de negócios.

7. Finalmente a R alega que os diplomas que prevêm as taxas em impugnação são ainda inconstitucionais por violarem o art. 8 da CRP que dá primazia ao direito convencional internacional em detrimento do direito nacional ordinário, sendo assim insusceptíveis de serem cobradas.

Já se viu - ver supra nº 6 - que não há discrepância entre o direito interno e direito internacional ou comunitário.

As taxas impugnadas não estão em oposição ou em desconformidade com as normas comunitárias ou regras internacionais - Tratado de Roma, Tratado de Adesão ou 6ª Directiva - por isso não se verifica nenhuma inconstitucionalidade que permitiria a aplicação do art. 70, nº 1, alínea i) da Lei do Tribunal Constitucional (Lei 28/82, de 15.11, com redacção da Lei 85/89, de 7.9).

Não havendo tal desconformidade entre as taxas impugnadas - DL 44158, 547/77, 19/79 e 309/86 - e os Tratados de Roma, Tratado de Adesão não se verifica a inconstitucionalidade invocada.

8. Já vimos - supra nºs 6 e 7 - que não se verifica nenhuma desconformidade entre os diplomas que instituem as taxas impugnadas e o Tratado de Roma, o Tratado de Adesão e a 6ª Directiva, não estando preenchido o condicionalismo previsto pelo art. 177 do Tratado de Roma (v. J. Mota Campos, Direito Comunitário, II, 2ª ed., Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 1988, 401 e segs.), por isso não há razão para que a questão discutida nestes autos seja submetida à apreciação do TJCE, tanto mais não que não concorra qualquer discriminação prevista no art. 177 do Tratado de Roma (cfr. Jean Boulouis, Droit institutionnel des Communautés Europeenes, 2ª ed., Montchrestien, Paris, 1990, p. 241 e segs.).

As normas em causa - quer do Tratado de Roma (arts. 9, 12, 13 e 95) quer do Tratado de Adesão (art. 192 a 196) e a 6ª Directiva (art. 33) - não colidem com as normas que regulam as taxas impugnadas.

9. Em seguimento do exposto as conclusões alinhadas pela R não obtêm êxito pelo que a sentença recorrida não merece a menor censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a sentença recorrida.

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra (com a declaração de que se me afigurou ser caso de intervenção do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, nos termos do artº 177º do Tratado de Roma). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Recurso nº 18.905, em que é **Recorrente** Sika-Indústria Química, S.A. e **Recorrido** Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos. **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. HORTA DO VALLE.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

SIKA — Indústria Química S.A. interpôs o presente recurso do despacho de 22 de Julho de 1993 do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos em que lhe denegara o benefício de redução da sisa solicitado relativamente à aquisição de um prédio urbano destinado a actividade industrial e armazém.

O Ex.º Magistrado do MºPº, no seu parecer, pronunciou-se pela incompetência do tribunal, em razão da hierarquia para conhecer do recurso, já que a autoria do acto recorrido se achava imputada ao Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos.

Confrontada com tal posição, veio a recorrente alegar que o pedido por si formulado o fora ao Ministro das Finanças, entidade competente para apreciar nos termos do art. 32 do CSISD, acontecendo que só por efeito de um acto de subdelegação de poderes, publicado no D.R. II Série, de 21.4.92, o despacho recorrido fora subscrito pelo aludido Subdirector-Geral.

Nos termos do artigo 7 do E.T.A.F. a competência para o conhecimento dos recursos contenciosos é determinada pela categoria da autoridade que tiver praticado o acto recorrido, ainda que no uso de delegação de poderes.

Nos termos dos artigos 32 c) e 41 b) do E.T.A.F. a este STA cabe apenas, e no que agora interessa, conhecer dos actos administrativos do Governo e seus membros respeitantes a questões fiscais.

É evidente que dentre estes últimos não se situa a autoridade recorrida, sendo de todo irrelevante que a competência para apreciar os pedidos do tipo do formulado pela recorrente caiba originariamente ao Ministro das Finanças.

O acto impugnado foi da autoria de um Subdirector-Geral por mais de uma invocada subdelegação de poderes que a própria recorrente alega.

Tanto basta para que o recurso de tal acto não caiba na competência, em razão da hierarquia, a este STA. E nem interessa como é compreensível averiguar da existência ou eficácia daquela delegação, cuja validade não é sequer questionável, pois de qualquer vício de que

ela eventualmente padecesse seria o tribunal competente a conhecer dele.

Termos em que e pelo exposto, se acorda em declarar este tribunal incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, competência que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, isto sem prejuízo do disposto no artigo 4 da L.P.T.A.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 10.000\$00 e procuradoria de 5%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle (Relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Contribuição industrial. Comissão Distrital de Revisão. Deliberação. Fundamentação obscura, incongruente e insuficiente. Anulabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A deliberação da Comissão Distrital de Revisão dos lucros tributáveis está sujeita, legalmente, ao dever de fundamentação, podendo esta ser “por referência” ou “por integração”, mas tendo sempre de ser clara, congruente e suficiente, pois “é equivalente à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação do acto”.*
- 2 — *Emitida que foi deliberação em concordância com anteriores informações, ou fundamentos destas passaram a fazer parte integrante daquela.*
- 3 — *Tais fundamentos, porém, pecando por obscuridade, contradição e insuficiência, em nada esclarecem o seu destinatário sobre os motivos determinantes da resolução tomada, o que equivale à falta de fundamentação, a integrar vício de forma, conducente à anulabilidade do respectivo acto.*

RECURSO 18 933. RECORRENTE: Vítor Manuel Baltazar Dias Mendes. RECORRIDA: Fazenda Pública. RELATOR EXMº CONSº DR. Santos Serra.

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

Victor Manuel Baltazar Dias Mendes, devidamente identificado nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 2 de Novembro de 1993, que confirmou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Évora, de 11/6/92, que julgara improcedente a impugnação judicial pelo ora recorrente

deduzida, sob invocação de preterição de formalidades legais, vício de forma e erro na determinação do lucro tributável, contra as liquidações da contribuição industrial e do imposto extraordinário sobre lucros, referentes aos exercícios de 1986 e 1987, nos montantes, respectivamente, de 5.097.115\$00 e 341.696\$00, e de 346.634\$00 e 27.624\$00, efectuadas pela Repartição de Finanças do Crato em resultado da correcção do lucro tributável declarado.

Na sua alegação de recurso, está patente o quadro conclusivo que aqui se dá por integrado e do qual se destaca o seguinte:

“1 - É nula a douda sentença por não ter discriminado a matéria de facto não provada e não ter fundamentado a provada, e por idêntica razão é nulo o doudo acórdão.

2- É essa uma nulidade que decorre da violação do artº 142º do C.P.Tributário e que, por não poder ser suprida, afecta toda a decisão.

3 - Mas o processo de liquidação desenvolveu-se com sistemática preterição de formalismos legais que, prejudicando o contribuinte, acarretam a sua nulidade. Assim, e desde logo, para acompanhar a ordem cronológica da sua ocorrência:

- a) Por estar obscuramente fundamentado o acto de alteração do rendimento colectável...;
- b) Por não ter sido notificado ao recorrente todo o aludido relatório...;
- c) Por se ter imposto ao recorrente, para reclamação, prazo inferior ao legal...;
- d) Por não se ter conhecido da arguição de nulidade dessa redução de prazo...;
- e) Por a Comissão ter decidido sem prévio parecer e informação do Sr. Chefe da Repartição...;
- f) Por a decisão da Comissão não ter sido notificada com inclusão da respectiva fundamentação;
- g) Por se ter preterido o disposto no § 2º do artº 72º do C.C.I.;
- h) Por não terem sido fundamentadas as decisões da Comissão de Revisão.

4 - Todos esses vícios, enquanto traduzidos em preterição de formalidades legais, constituem outros tantos factores de ilegalidade cada um deles susceptível de constituir fundamento de impugnação.

5 - Mas mesmo que de nenhuma ilegalidade sofresse o processo, ainda assim devia a impugnação ter sido julgada procedente.

6 - É que o rendimento colectável só foi aumentado por o Sr. Perito Tributário e, atrás dele, a Administração terem considerado que a funda prevista na escrita era inferior à dos outros anos e a produção de bagaço sugerir maior quantidade de azeitona comprada do que a constante da escrita.

7 - Mas, em sede de prova produzida em julgamento, demonstrou-se que essas suspeitas eram infundadas.

8 - E isso, conjugado com as próprias dúvidas declaradamente confessadas pela Administração.. impunha que se decidisse a favor do impugnante, atento o ónus da prova que deixou hoje de recair sobre o contribuinte para recair sobre a Administração.

9 - Não julgando verificadas as irregularidades apontadas nem procedente a demonstração da falta de fundamentação de alteração do rendimento colectável, violou o doudo acórdão, além do mais, o disposto no artº 1º do Dec.-Lei nº 256-A/77, de 17 de Junho, o artº 268º da Constituição e o artº 84º do C.P.Tributário, além de que, fazendo errada apreciação da prova produzida, violou o princípio que hoje

impregna o processo tributário de presunção de verdade dos factos do cidadão-contribuinte...”.

A Fazenda Pública contra-alegou para assim concluir:

”-Não houve preterição de formalidades legais susceptíveis de levar à anulação da decisão da Comissão Distrital de Revisão;

- O douto acórdão recorrido procedeu à discriminação da matéria de facto necessária à tomada de decisão e fundamentou devidamente a decisão pelo que não lhe pode ser assacada nulidade por falta de fundamentação;

- O STA carece de competência para reapreciar a matéria de facto, não sendo pois invocável a questão da errada apreciação de prova feita pelo Tribunal ”a quo”.

O recurso deve ser considerado improcedente e confirmado o douto acórdão recorrido”.

Por seu turno, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu este parecer:

”As conclusões n.ºs 1, 2, 3, 4 e 5 não procedem pelas razões, aliás judiciosas, apontadas no acórdão recorrido, e as n.ºs 6, 7, 8 e 9 também não, por, além do mais, assentarem na contestação da matéria de facto estabelecida no acórdão recorrido.

Não procedendo nenhuma conclusão, improcede o recurso”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos de lei, cumpre decidir. Decidindo, pois.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido regista o seguinte:

”a) o impugnante encontrava-se, nos anos de 1986 e 1987, colectado em contribuição industrial - grupo A, pela actividade de ”Extracção de azeite por processo contínuo” (docs. fls. 30 e 56):

b) apresentou em 23.06.87 e 21.07.88 declarações mod. 2 referentes aos exercícios de 1986 e 1987, com prejuízos de 26.860.517\$00 e 69.783.487\$00, respectivamente (docs. fls. 30, 31 e segs., e 45 e segs.);

c) por despacho do SEAF de 2.08.91, foi autorizado que o lucro tributável dos exercícios acima referidos fosse determinado pelo sistema do grupo B (docs. fls. 30 e 52);

d) após exame à escrita e com base em relatório foi fixado pelo chefe da repartição de finanças o lucro tributável de 13.667.830\$00, em relação ao exercício de 1986, e 1.104.950\$00, em relação ao exercício de 1987 (cfr. fls. 30, 73vº e 74vº);

e) o contribuinte foi notificado, em 23.08.91, daquelas fixações e ainda, para no prazo de 15 dias a contar da notificação, reclamar, querendo, nos termos do artº 70º do CCI. Dava-se igualmente conhecimento que o lucro tributável tinha sido determinado pelo sistema do grupo B conforme despacho do SEAF de 2 daquele mês (cfr. docs. fls. 10 e 11);

f) com a notificação foi junta fotocópia de parte do relatório que serviu de base às fixações (docs. fls. 10 e 20);

g) o impugnante, ora recorrente, reclamou no prazo legal, reclamações que não foram atendidas, tendo sido remetidas à CDR acompanhadas de pareceres e do processo individual do reclamante (cfr. doc. fls. 30);

h) a CDR decidiu manter o lucro tributável fixado para os exercícios de 1986 e 1987 com a seguinte fundamentação: ”A Comissão manteve o lucro tributável fixado para o exercício de 1986, atendendo a que o Serviço de Fiscalização Tributária apurou elementos, alguns estimando-os, que o contribuinte não conseguiu destruir com a sua argumentação na reclamação. E porque aquele Serviço, com os ele-

mentos que carregou e trouxe ao processo, manteve a convicção de que a contabilidade do contribuinte não é credível no tocante ao lucro tributável obtido”.

Idêntica fundamentação acompanhou a resolução da CDR quanto à reclamação do lucro tributável fixado para 1987 (docs. fls. 73 a 76);

i) o recorrente foi notificado em 4.11.91 do resultado da reclamação referente ao exercício de 1986 e ainda para, no prazo de 15 dias, solicitar guias para pagamento eventual da importância de 10.777.353\$00, sendo 5.097.115\$00 de contribuição industrial, 341.696\$00 de imposto extraordinário s/lucros, 5.328.542\$00 de juros compensatórios e 10.000\$00 de agravamento (cf. doc. fls. 26);

j) na mesma data, idêntica notificação foi feita em relação ao exercício de 1987, e para pagamento da quantia de 692.403\$00, sendo 364.634\$00 de contribuição industrial, 27.624\$00 de imposto extraordinário s/lucros, 290.145\$00 de juros compensatórios e 10.000\$00 de agravamento (cfr. doc. fls. 27)”.

Expostos os factos, cuidemos da solução jurídica adequada para as questões suscitadas no recurso.

Começando por apreciar o vício formal assacado ao acórdão recorrido.

Neste ponto, o Recorrente sustenta que “é nula a douta sentença por não ter discriminado a matéria de facto não provada e não ter fundamentado a provada, e por idêntica razão é nulo o douto acórdão”, acrescentando que “é essa uma nulidade que decorre da violação do artº 142º do C.P.Tributário e que, por não poder ser suprida, afecta toda a decisão”.

Vejam os.

O citado artigo, subordinado à epígrafe “Sentença. Objecto”, reporta-se, nos seus dois números, ao modo de elaboração dessa peça decisória, que deverá começar pelo relatório, no qual o juiz “identificará os interessados e os factos objecto de litígio, sintetizará a pretensão do impugnante e respectivos fundamentos, bem como a posição do representante da Fazenda Pública e do Ministério Público, e fixará as questões que ao tribunal cumpre solucionar” (nº 1) e, historiado assim o caso, o juiz “discriminará também a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões” (nº 2).

(Sobre o ponto, cfr. ainda arts 653, nºs 2 e 3, e 659º do Cód. Proc. Civil).

Quer isto dizer que, como realçam Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão (“Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado”, 2ª Edição, pág. 303), a decisão relativa à matéria de facto provada tem de ser fundamentada, o que implica que o juiz especifique concretamente os meios de prova que serviram de suporte à fixação da factualidade provada que inventariou.

Ou, como escrevem Antunes Varela, J. M. Bezerra e Sampaio e Nora (“Manual de Processo Civil”, 2ª Edição, pág. 665), conhecidas através da síntese final do relatório as questões essenciais que incumbe solucionar, fará o juiz na segunda parte da sentença a exposição dos factos considerados como provados, bem como a apreciação crítica das provas de que lhe incumbe conhecer, para fixar em definitivo a matéria de facto provada, com interesse para o julgamento da causa.

Na hipótese em apreço, o tribunal recorrido - Tribunal Tributário de 2ª Instância -, com competência para conhecer “de direito ” e “de facto”, descreveu, fixando definitivamente, “a matéria de facto

com interesse para a decisão do pleito” e indicou claramente os meios de prova que alicerçaram essa decisão, mas não especificou a matéria fáctica não provada.

Simplesmente, tendo em conta a posição no dito acórdão assumida sobre o ataque que fora desferido contra a sentença da 1ª instância, então arguida de nula “por não ter discriminado a matéria de facto não provada e não ter fundamentado a provada”, de reconhecer é que o tribunal “a quo”, de 2ª instância, teve (implicitamente) como não provada toda a “matéria de facto constante dos autos” que não foi dada (explicitamente) como provada.

Improcede, pois, o primeiro fundamento do recurso.

De seguida, no âmbito da arguição de preterição de formalidades legais, o Recorrente afirma, para além do mais, “estar obscuramente fundamentado o acto de alteração do rendimento colectável” e “não terem sido fundamentadas as decisões da Comissão de Revisão”.

É o que iremos analisar.

Está fora de dúvida que tais actos tinham de ser fundamentados, quer por imposição do artº 76º, § 3º, do Código da Contribuição Industrial (ver também os artºs 19º, alínea b), 21º, nº 1, e 81º do Código de Processo Tributário), quer por determinação do artº 1º, nº 1, do Decreto-Lei n.º 256-A/77, de 17 de Junho (cfr. artº 124º do Código do Procedimento Administrativo, hoje em vigor), quer ainda por força do artº 268º, nº 3, da Constituição.

De sorte que resta indagar sobre se, no caso, esse dever de fundamentar foi ou não cumprido.

Para o que importará alinhar algumas considerações.

A fundamentação consiste em deduzir a resolução tomada das premissas em que assenta, ou em exprimir os motivos por que se resolve de certa maneira e não de outra (Marcelo Caetano, “Manual de Direito Administrativo”, Vol. I, pág. 477).

Por isso, as razões de facto e de direito, que levaram a Administração a manifestar-se no sentido em que se manifestou, devem ser enunciadas no próprio acto, por forma expressa, de modo a esclarecer convenientemente o destinatário sobre os motivos determinantes da resolução tomada e a fim de lhe permitir “uma opção consciente entre a aceitação da legalidade do acto e a justificação de um recurso contencioso” (preâmbulo do citado Dec.-Lei nº 256-A/77).

É o que resulta, aliás, da disposição legal que exige “uma fundamentação expressa, através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão” (nº 2 do artº 1º daquele diploma).

Contudo, a lei admite a chamada “fundamentação por referência”, ou “por integração”, ao estatuir que “a fundamentação pode consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anterior parecer, informação ou proposta, que neste caso constituirão parte integrante do respectivo acto” (cfr. o indicado preceito).

De qualquer modo, a fundamentação sempre terá de ser clara, congruente e suficiente, pois “é equivalente à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação do acto” (nº 3 do mesmo artº 1º).

Por aqui se vê que o dever de fundamentar constitui um meio de garantia de legalidade da actividade da Administração, enquanto, exigindo ponderação antes da decisão, contribui para uma esclarecida formação da vontade de quem é chamado a decidir, e, ao mesmo tempo, funciona como um instrumento de defesa dos direitos dos

particulares, na medida em que, facultando-lhes o conhecimento dos motivos determinantes da resolução tomada, permite que façam, conscientemente, a mencionada opção entre a aceitação do acto e a justificação do recurso contencioso.

E daí também que só uma fundamentação concreta e específica, reportada ao caso individual a decidir, sirva aqueles enunciados objectivos, não os satisfazendo expressões vagas e genéricas ou meros juízos conclusivos, que nada esclarecem quanto aos pressupostos concretamente considerados pelo autor do acto.

É evidente que, conforme este Supremo Tribunal vem dizendo (cfr. por todos, Ac. do pleno, de 17 de Março de 1993, in Rec. nº 13 339), a fundamentação é um conceito relativo, variando em função do tipo concreto de cada acto e das circunstâncias concretas em que este é praticado. Assim, o tribunal só em face de cada caso poderá e deverá ajuizar da sua suficiência, mediante a adopção de um critério prático consistente na indagação sobre se um destinatário normal, perante o itinerário cognoscitivo e valorativo revelado pela fundamentação do acto em causa, fica em condições de saber qual o motivo por que se decidiu em certo sentido e não noutro qualquer.

Feitas estas considerações, é tempo de avançar para a solução do problema que nos ocupa.

Conforme se alcança do relato em matéria de facto, as questionadas deliberações da Comissão Distrital de Revisão foram tomadas com base na seguinte fundamentação:

- “A Comissão manteve o lucro tributável fixado para o exercício de 1986, atendendo a que o Serviço de Fiscalização Tributária apurou elementos, alguns estimando-os, que o contribuinte não conseguiu destruir com a sua argumentação na reclamação. E porque aquele Serviço, com os elementos que carrou e trouxe ao processo, manteve a convicção de que a contabilidade do contribuinte não é credível no tocante ao lucro tributável obtido”; e

- “Idêntica fundamentação acompanhou a resolução da CDR quanto à reclamação do lucro tributável fixado para 1987” (alíneas h) e i), supra).

Sendo certo que, neste domínio, o acórdão recorrido consigna ainda que a dita fundamentação “apoia-se principalmente nas informações de fls. 36 e 49, elaboradas para o efeito pelos SFT, mas não deixa de remeter também para o relatório de fls. 54”, que “esteve na base da fixação do lucro tributável pelo chefe da repartição de finanças nos exercícios de 1986 e 1987”.

Ora, na informação de fls. 36, é chamada a atenção para o facto de “se estar a proceder a uma análise a cinco anos de vista do exercício em causa...”, de que “é difícil neste momento contrariar os argumentos invocados pelo contribuinte” e de que “o argumento do contribuinte estará correcto...”, mas, não obstante, diz-se, ali, que “a contabilidade do contribuinte não deve merecer crédito, como não são credíveis os seus argumentos...”; e, na de fls. 49, vem salientado que “não existem quaisquer dados que nos permitam concluir qual a produção... e é pena, pois ela confirmaria ou não o argumento invocado pelo contribuinte...”, terminando-se a opinar que “dada a confusão verificada...a contabilidade do contribuinte não deve merecer crédito”.

Patente é, pois, o uso de expressões vagas e genéricas, reconduzidas a fórmulas “passe-partout”, que dão para todo e qualquer acto concreto do mesmo tipo legal, constituindo mera fraseologia indiciadora de uma obscura motivação, como bem evidencia o facto de ser idêntica

a fundamentação das duas questionadas deliberações, pese embora respeitar, uma, ao exercício de 1986 e, a outra, ao exercício de 1987.

A que acresce a apontada contradição entre os fundamentos das referenciadas informações, de que as ditas deliberações se apropriaram e cuja fundamentação passou assim a revelar essa incongruência.

O que tudo equivale à falta de fundamentação, a integrar vício de forma, por preterição de formalidades legais, conducente à anulabilidade dos actos tributários em crise, tal como sustenta o Recorrente.

Consequentemente, não poderá manter-se a decisão sob censura.

Nesta conformidade, e pelo exposto, concedendo-se provimento ao recurso, revoga-se o acórdão recorrido e julga-se procedente a deduzida impugnação judicial.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Agostinho Castro Martins (vencido nos termos da anexa declaração de voto). — Fui presente, António Mota Salgado.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Discordo da conclusão a que se chegou de anular os impugnados actos por evados de vício de forma consistente em fundamentação insuficiente e incongruente.

Eis as razões da minha discordância:

1. Escreveu-se no Acórdão que as decisões da comissão distrital de revisão (CDR) tinham de ser fundamentadas, que a fundamentação tinha de ser clara, congruente e suficiente e que a lei admite a fundamentação por referência ou remissão, isto é, por declaração de concordância com os fundamentos de anterior parecer, informação ou proposta, que em tal caso constituirão parte integrante do respectivo acto.

Estas e outras considerações sobre o tema, constantes de folhas 5 e 6 do acórdão, que se apoiam na interpretação dos textos legais seguida pela melhor jurisprudência e doutrina, subscrevo-as inteiramente.

2. Também estou de acordo em que o recorrido aresto da 2ª instância consignou que a CDR, cujas decisões se encontram exaradas nas actas fotocopiadas a fls. 75 (quanto ao exercício de 1986) e 76 (quanto ao exercício de 1987), remeteu para o relatório (de exame à escrita) de fls. 53 a 66 e seus anexos de fls. 67 a 74, para a informação de fls. 36 a 41 e seus anexos de fls. 42 a 48, e para a informação de fls. 49 a 50.

O que se passou foi, pois, que de 14-1-91 a 4-2-91 decorreu na sede da empresa um exame à sua escrita dos exercícios de 1986 e 1987, feita pelo perito de fiscalização tributária que subscreve, a fls. 53, o respectivo relatório atrás referido; com base no resultado desse exame foi autorizada a tributação desses exercícios pelo sistema do grupo B (fls. 52). após o que o chefe da repartição de finanças procedeu à revisão do lucro tributável declarado pelo contribuinte em relação a cada um de tais exercícios, fixando-os em valor superior, e em seguida à liquidação dos impostos devidos (fls. 73 e 74).

Tendo o contribuinte reclamado daquela revisão quanto a ambos os exercícios (fls. 21 a 24), deslocou-se novamente à sede da empresa um perito de fiscalização tributária que, após “verificação da con-

tabilidade”, elaborou a informação de fls. 36 e segs. quanto ao exercício de 1986 e de fls. 49-50 quanto ao de 1987, com vista a, como decorre do seu texto, habilitar a Administração a apreciar e decidir ponto por ponto aquelas reclamações.

A decisão em última instância administrativa foi proferida pela CDR, que, como se diz no Acórdão, indeferiu ambas as reclamações pelas razões constantes quer do dito relatório de fls. 53 a 74 quer daquelas informações de fls. 36 a 50, de que assim, conforme a lei consente, se apropriou.

3. Discordo do último parágrafo de fls. 7 do duto Acórdão, onde se escreveu: “Patente é, pois, o uso de expressões vagas e genéricas, reconduzidas a fórmulas *passé-partout*, que dão para todo e qualquer acto concreto do mesmo tipo legal, constituindo mera fraseologia indiciadora de uma obscura motivação, como bem evidencia o facto de ser idêntica a fundamentação das duas questionadas deliberações, pese embora respeitar, uma, ao exercício de 1986 e, a outra, ao exercício de 1987”.

Não é exacto que se hajam usado expressões vagas e genéricas ou fórmulas “*passé-partout*” ou idêntica fundamentação nas duas deliberações. Na verdade, não é por aí se terem usado certas fórmulas, idênticas, de remissão que vamos concluir pela sua obscuridade ou pela identidade de fundamentação: eram diferentes as informações ou partes do relatório para que uma e outra deliberação remeteu e que, portanto, se apropriou.

4. No parágrafo seguinte - o primeiro de fls. 8 - o duto Acórdão diz “acrescer a contradição entre os fundamentos das referenciadas informações de que as deliberações se apropriaram”, conforme apontara no penúltimo parágrafo de fls. 7 pela forma seguinte:

Na informação de fls. 36, é chamada a atenção para o facto de “se estar a proceder a uma análise a cinco anos de vista do exercício em causa...”, de que “é difícil neste momento contrariar os argumentos invocados pelo contribuinte” e de que “o argumento do contribuinte estará correcto...”, mas, não obstante, diz-se, ali, que “a contabilidade do contribuinte não deve merecer crédito, como não são credíveis os seus argumentos...”; e, na de fls. 49, vem salientando que “não existem quaisquer dados que nos permitam concluir qual a produção... e é pena, pois ela confirmaria ou não o argumento invocado pelo contribuinte...”, terminando-se a opinar que “dada a confusão verificada... a contabilidade do contribuinte não deve merecer crédito”.

Também discordo destes parágrafos do Acórdão.

As frases citadas encontram-se realmente nesses textos mas há que ter o cuidado de as ler no seu contexto, onde são perfeitamente compreensíveis e não encerram qualquer contradição.

Vejamos qual o contexto da primeira das citadas frases da informação de fls. 36 e segs.

Depois de resumir a reclamação do contribuinte, escreve o perito de fiscalização tributária, autor da informação em causa: “Verifica-se assim que o contribuinte argumenta, ponto por ponto, contra os fundamentos utilizados no relatório do exame efectuado em 6/2/91 que deram origem à fixação. É, assim, sobre os mesmos que tentarei debruçar-me, não deixando no entanto, desde já, de chamar a atenção para o facto de se estar a proceder a uma análise a cinco anos de vista do exercício em causa, prejudicada ainda pelo facto de neste momento a laboração não ter sido ainda iniciada”.

Como vemos, o perito limita-se a chamar a atenção para dados de facto objectivos. Daí não podemos concluir senão que os mesmos eram susceptíveis de dificultar a sua missão.

É o seguinte o contexto das duas outras proposições dessa informação que baseiam a conclusão de contradição a que o douto Acórdão chegou e de que discordo:

No que respeita à existência de bagaço em 31 de Dezembro, é evidente que é difícil neste momento contrariar os argumentos invocados pelo contribuinte. No entanto procedeu-se a uma análise exaustiva dos elementos disponíveis, isto é, documentos de produtividade e guias de saída que [se] reproduzem no anexo 1. Nele se constata que no mês de Dezembro o contribuinte teria tido uma produção de bagaço num total de 1.576.241 kgs deste produto, tendo vendido em igual período um montante total de 1.283.844 kgs. Verifica-se assim que no final do ano teria que haver no mínimo, e digo no mínimo porque poderia haver a hipótese de em 30 de Novembro ter transitado qualquer quantidade deste produto, uma existência total de 292.397 kgs. de bagaço. No entanto, em 27 de Janeiro de 1987, aparece o contribuinte a enviar ao Instituto do Azeite e Produtos Oleaginosos um mapa rectificativo onde comunica uma redução na produção de bagaço num montante total de 306.755 kgs. na primeira quinzena de Dezembro de 1986. Assim sendo, o argumento do contribuinte estará correcto, uma vez que a produção no mês de Dezembro deixaria de ter o valor antes indicado para passar a ser de 1.269.486 kgs., logo, teria transferido mais bagaço do que o produzido, o que significaria que em 30 de Novembro teria transitado a diferença.

No entanto, este tipo de situação, que por coincidência se verificou também no azeite, não deixa de ser estranho, dando mesmo a sensação de que os mapas de produção enviados à Junta Nacional do Azeite e I.A.P.O., podem ser feitos um tanto sobre o joelho e corrigidos a posteriori sem qualquer problema, mesmo no exercício fiscal seguinte (...).

Face a todo este contexto já se percebe como o perito chega, sem se contradizer, à conclusão de que “a contabilidade do contribuinte não deve merecer crédito, como não são credíveis os seus argumentos”.

5. Para não me alongar mais dispense-me de fazer uma exegese semelhante em relação às duas proposições no Acórdão extractadas da informação de fíls. 49-50 e que conduziria à mesma conclusão de não ocorrer a contradição que maioritariamente se deu por verificada.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

EXECUÇÃO FISCAL. Requerimento de pagamento em prestações julgado em oposição à execução. Objecto processual.

Doutrina que dimana da decisão:

Tendo o despacho recorrido decidido um requerimento de pagamento em prestações da dívida exequenda como se da petição de oposição se tratasse, o mesmo errou de direito quanto ao objecto processual a decidir.

Recurso n.º 19 021. Recorrente: Impala — Importação e Produção Alimentar, S. A.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: o EX^{Mo} CONS^o Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo (STA):

Inconformada com o despacho do TT 1ª de Lisboa que lhe rejeitou liminarmente, como oposição, o pedido de um acordo a reduzir a dívida exequenda, o pagamento em prestações e a suspensão da execução que lhe move a Fazenda Nacional para cobrança de dívidas à CRSSL, referente ao período de Abril de 1990 a Maio de 1991, veio a executada Impala — Importação e Produção Alimentar, S. A., recorrer, concluindo a sustentar que o requerimento em causa não é de oposição à execução, mas sim uma exposição apresentada perante o juiz do processo, o qual a devia ter apreciado e decidido.

A decisão recorrida seria de revogar e, uma vez apreciados os fundamentos do requerido, seria de proferir decisão sobre a proposta de pagamento efectuada.

Teriam sido infringidos os arts. 279º e 283º do CPT.

Sustentou-se a decisão, lembrando a incompetência do tribunal para decidir o pedido porque o processo corre pela Repartição de Finanças e não se estaria perante um recurso de despacho do respectivo chefe.

O TT 2ª declarou-se incompetente em razão da hierarquia por o recurso tem como exclusivo fundamento matéria de direito.

A questão controvertida resume-se a determinar se o requerimento em causa constitui a petição inicial de uma oposição judicial, como se pressupõe no despacho recorrido, ou, antes, um pedido de acordo para pagamento da dívida exequenda em prestações e com reduções, cujo deferimento tenha como consequência a suspensão da execução.

O EPGAjuncto é de parecer que o recurso merece provimento, porque ao tribunal a quo cumpria, em vez de decidir como decidiu, considerando presente uma oposição e julgando-a sem fundamento pertinente, suprir o erro na distribuição do papel e mandar remeter o requerimento ao processo de execução para ser apreciado por quem tivesse competência para tal.

Na verdade, decorre, claramente, do texto do requerimento que este é de pagamento em prestações e de redução de dívida, feito “ao abrigo do disposto nos arts. 279º e seguintes do CPT, que a Repartição de Finanças da Amadora veio a autuar como oposição só porque o pedido vem endereçado ao «Juiz de Direito do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa».

Ora, por consequência, o despacho recorrido veio a pronunciar-se sobre um objecto (a oposição à execução) que lhe não tinha sido dado como **quid decidendum**, pelo que é manifesto não se poder manter na ordem jurídica, sendo o mesmo de revogar.

Mas como, apesar de tudo, o requerimento é dirigido ao tribunal recorrido, a este cumpre emitir sobre ele pronúncia, conforme entender ser de direito.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho liminar recorrido, ordenando-se que os autos baixem à 1ª instância para os fins referidos.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão contra os gerentes de sociedades. Regime do CPCI e do Decreto-Lei nº 68/87, de 9 de Fevereiro. Decisão de facto e de direito. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Revertida a execução fiscal em causa contra os gerentes da sociedade originariamente executada, haverá que atender à época dos factos de que derivam as dívidas exequendas para determinar o regime da responsabilidade pelo pagamento desses débitos.*
- 2 — *E, em tal conformidade, será de observar:*
 - *o regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos, quanto às dívidas provenientes de factos ocorridos antes da entrada em vigor do D.L. nº 68/87, valendo então a simples “culpa funcional”, inerente ao mero exercício do cargo ou função de gerente;*
 - *o regime do citado decreto-lei, relativamente às dívidas reportadas a factos verificados na vigência deste diploma, exigindo-se aqui à Fazenda Pública a alegação e prova da “culpa efectiva” do gerente, na situação deficitária do património social para o pagamento das respectivas dívidas.*
- 3 — *O campo factual inclui tanto os factos apurados como as ilações deles extraídas ou os juízos de valor sobre os mesmos emitidos.*
- 4 — *De modo que, estando, no caso, legalmente vedado a esta Secção do STA o conhecimento de matéria de facto, e sendo o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, sob recurso, omissivo 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 nº. 19.066; RECORRENTE: Aurora da Luz Carlos Osório; RECORRIDA: Fazenda Pública; RELATOR: Exmº. Consº. Dr. SANCOS SERRA.

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

Aurora da Luz Carlos Osório, devidamente identificada nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 16-11-93, que, revogando a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, julgou improcedente a oposição deduzida à execução fiscal nº 2747/88, pendente na Repartição de Finanças do concelho de Amarante, originariamente movida à sociedade “Futuro da Silva & Cª, Lda”, e, posteriormente, mandada reverter contra os respectivos sócios gerentes, entre os quais a oponente, ora recorrente, para cobrança coerciva da quantia de 9.755.036\$00, proveniente de imposto de circulação do ano de 1987 e de IVA dos anos de 1986, 1987, 1988 e 1989.

Na sua alegação, formula as seguintes conclusões:

“1 — A recorrente não exerceu a gerência de facto da sociedade exactamente nos períodos em questão, como se mostra cabalmente provado nos autos;

2 — A intervenção da recorrente na escritura de hipoteca e fiança nem sequer constituiu um mero acto isolado de gerência, mas somente um acto pessoal — deliberação de sócios realizada na própria escritura e prestação de garantia pessoal independente de qualquer qualificação —, pelo que a recorrente não praticou actos que vinculavam a sociedade perante terceiros;

3 — A declaração Mod. 2 onde se indica a remuneração da recorrente como gerente, não é da sua lavra, nem foi por si subscrita;

4 — Tal documento, porém, não prova sequer que a recorrente tenha recebido as importâncias enunciadas, como não recebeu no período a que respeita.

5 — Ainda que assim não fosse, tal não poderia jamais levar à conclusão da gerência de facto pela recorrente e prova produzida;

6 — Aliás, resulta mesmo dos autos que à data da reversão a sociedade era titular de créditos sobre terceiros que não foram penhorados na execução;

7 — Onde a reversão se mostrar mesmo ilegítima e ilegal à data em que ocorreu;

8 — Desde logo dado o carácter subsidiário da responsabilidade dos gerentes;

9 — A recorrente, não tendo exercido a gerência de facto, não pode ter culpa no não pagamento das quantias exequendas;

10 — De resto, ainda que assim não fosse, é à Administração que incumbiria provar a culpa da revertida, o que não logrou nos autos;

11 — Violou assim o duto acórdão recorrido as disposições — v.g. dos artºs 78º, 259º e 260º do Cód. das Sociedades Comerciais, artºs 16º, 146º e 177º do Cód. (de Processo) das Contribuições e Impostos, e artºs 13º e 256º do Cód. Processo Tributário. . .”.

Contra-alegando, a Fazenda Pública afirma que “a recorrente não põe em causa, no presente recurso, a argumentação jurídica utilizada pelo duto acórdão. . . , pretendendo claramente uma reapreciação da matéria de facto”, o que — acrescenta — “está vedado ao STA pelo artº 21º, nº 4, do ETAF” e, assim, “o recurso deverá ser considerado improcedente».

O Excelentíssimo Procurador-Geral da República-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção, emitiu douto parecer, finalizado no sentido de que, “de harmonia com o preceituado nos artigos 729º, nº 3, e 730º, nº 1, do Código de Processo Civil, deverá ser ordenada ampliação da matéria de facto, em ordem a ser apurado quais as datas ou períodos de tempo, dentro dos anos referidos, a que se reportam as dívidas referentes ao ano de 1987, a ser apreciada a eventual culpa da recorrente no que concerne às dívidas derivadas de factos posteriores à vigência do Decreto-Lei nº 68/87, e a ser aplicado aos factos apurados o regime jurídico referido”.

O processo correu os vistos de lei e, agora, vem à conferência para decisão.

Decidindo, pois.

O Tribunal “a quo” deu como provados os seguintes factos:

- Contra a sociedade executada “Futuro da Silva & Cª, Lda”, foram instauradas as execuções apenas destinadas à cobrança de quantias referentes ao imposto de circulação do ano de 1987 e de IVA dos anos de 1986, 1987, 1988 e 1989;

- Na falta de bens penhoráveis daquela sociedade, a execução reverteu contra os sócios gerentes da executada e, entre eles, contra a aqui oponente, despacho esse que foi proferido em 28.9.90;

- Na sequência dessa reversão, a oponente foi notificada por carta registada com A/R, datada de 16/XI/90;

- A oponente, nos anos de 1985 a 1988, constava da relação dos gerentes na declaração mod. 2, onde também era referida a sua remuneração;

- A oponente interveio na escritura de confissão de dívida, com hipoteca e fiança, celebrada em 12.1.87, na qualidade de gerente da executada;

- Nos anos de 1986 e segs., a oponente, que era já uma pessoa idosa com problemas de saúde, raramente se deslocava aos escritórios da executada”.

Estes os factos. Cuidemos, agora, do direito.

Perante a descrita factualidade, o Tribunal recorrido, depois de reflectir sobre “o âmbito ou objecto da gerência de facto”, ponto que teve por discutido nos autos, considerou “líquido” que a oponente “exerceu a gerência de facto” e, com isto, sem mais, revogando a sentença da 1ª instância, julgou “improcedente a oposição pela legitimidade da oponente para contra ela continuar a execução fiscal” (sic).

E teria julgado bem?

É o que iremos ver, dentro dos limites dos poderes cognitivos deste Supremo Tribunal.

Começemos por determinar, no domínio da responsabilidade dos gerentes de sociedades pelo pagamento das dívidas fiscais destas, o regime jurídico aqui aplicável, tendo em conta que a quantia em cobrança coerciva é proveniente de impostos dos anos de 1986, 1987, 1988 e 1989.

Ora, no quadro normativo desse tempo (sendo de recordar que o actual Código de Processo Tributário apenas entrou em vigor em 1 de Julho de 1991), o Decreto-Lei nº 68/87, de 9 de Fevereiro, dispõe, no seu artigo único, o seguinte:

“A responsabilidade dos gerentes ou administradores de sociedades de responsabilidade limitada prevista no artigo 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, aprovado pelo Decreto-Lei

n.º 45 005, de 27 de Abril de 1963, e no artigo 13º do Decreto-Lei nº 103/80, de 9 de Maio, é aplicável o regime do artigo 78º do Código das Sociedades Comerciais, aprovado pelo Decreto-Lei nº 262/86, de 2 de Setembro”.

Regime esse que segue:

“Os gerentes, administradores ou directores respondem para com os credores da sociedade quando, pela inobservância culposa das disposições legais ou contratuais destinadas à protecção destes, o património social se torne insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos”.

Quer isto dizer que, em matéria da responsabilidade enunciada naqueles referenciados artºs 16º e 13º., o regime especial aí previsto, que comportava uma “responsabilidade ex lege, de objecto tributário mas baseada numa interpretação pessoal dos actos sociais e uma presunção de culpa funcional” (Ruben A. de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, in “Código de Processo das Contribuições e Impostos”, Anotado e Comentado, 2ª Edição, Vol. I, pág. 134), foi substituído, com a entrada em vigor do mencionado Decreto-Lei nº 68/87, pelo regime geral contemplado no artº 78º do Código das Sociedades Comerciais, que exige culpa subjectiva dos administradores ou gerentes das sociedades na situação de insuficiência do património social para o pagamento das respectivas dívidas (v. Prof. Teixeira Ribeiro, em anotação ao Acórdão deste STA, de 28-11-90, Rev. Leg. Jurisp., Ano 125º, nº 3815, pág. 46 e segs.).

Aliás, sobre o exacto alcance de uma tal medida, é deveras elucidativa a seguinte passagem do preâmbulo do mesmo diploma:

“No tocante à responsabilidade civil dos gerentes e administradores das sociedades, não deverá a solução divergir, no fundamental, da genericamente adoptada. Dá-se, para mais, o caso de o novo Código das Sociedades Comerciais delinear em termos conceitualmente mais correctos os quadros gerais dessa responsabilidade. Daí que perca cada vez mais sentido dotar o Estado, enquanto credor social, de um estatuto desproporcionalmente privilegiado”.

Daqui se vê, clara e inequivocamente, que o legislador, ao “complementar”, nos termos assinalados, o artº 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e o artº 13º do Decreto-Lei nº 103/80, visou pôr fim a um “estatuto privilegiado” do Estado perante os outros credores sociais e, assim, mandou aplicar, naquele domínio, o regime geral do Código das Sociedades Comerciais.

Por via disto, onde era suficiente a simples culpa funcional, inerente ao puro exercício dos cargos de gerência ou administração, passou a ser necessária a culpa efectiva dos gerentes ou administradores, cabendo, pois, ao Estado, enquanto credor social, alegar e provar esta culpa.

Em suma, na vigência do Decreto-Lei nº 68/87, o ónus da alegação e prova da culpa dos administradores ou gerentes das sociedades, na situação deficitária para a satisfação dos créditos do Estado ou da Segurança Social, cabe à Fazenda Pública. (Cfr. Ac. desta Secção, de 11 de Maio de 1994, Rec. nº 17 804).

Tal diploma, porém, conforme jurisprudência pacífica deste STA (ver, por todos, Ac. de 2 de Outubro de 1991, AD 367-891), assume natureza inovadora, não interpretativa, pelo que não tem eficácia retroactiva.

De modo que, atendendo à época dos factos de que derivam as dívidas em causa, haverá que observar:

- o regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos, relativamente às dívidas provenientes de factos ocorridos antes da

entrada em vigor do falado Decreto-Lei nº 68/87, valendo então a simples “culpa funcional”, inerente ao mero exercício do cargo ou função de gerente; e

- o regime do citado Decreto-Lei nº 68/87, quanto às dívidas reportadas a factos verificados na vigência deste diploma, exigindo-se aqui à Administração Fiscal-Fazenda Pública a alegação e prova da “culpa efectiva” do gerente ou administrador, na situação já referida.

Simplesmente — e conforme alerta o Ilustre Magistrado do Ministério Público — o acórdão recorrido, apesar de afirmar que as dívidas exequendas são “referentes ao imposto de circulação do ano de 1987 e de IVA dos anos de 1986, 1987, 1988 e 1989”, não concretizou, como se lhe impunha, os períodos de tempo ou datas, dentro desses anos, a que se reportam as ditas dívidas.

Bem como não vem dada como provada matéria de facto atinente à culpa da oponente-recorrente, no que concerne às dívidas resultantes de factos localizados no período de vigência do Decreto-Lei nº 68/87.

Ora, tratando-se de um juízo de valor sobre a factualidade apurada, que terá de ser emitido com base em simples critérios próprios do “bom pai de família”, do “homo prudens”, do “homem comum”, depara-se-nos uma área em que é indiferente a “sensibilidade” ou “intuição” do jurista e onde releva, portanto, não a correcta interpretação de qualquer “regra jurídica”, mas a “apreciação” da situação fáctica.

(Antunes Varela, Rev. Leg. Jurisp., Ano 122º, nº 3784, pág. 220; Acs. STA, de 13.05.87, AD 320-321, pág. 1061, de 11.11.87, AD 316, pág. 477, e de 25.01.89, AD 342, pág. 777).

O que tudo envolve matéria de facto, cujo conhecimento está, neste caso, legalmente vedado à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo (artº 21º, nº 4, do ETAF).

Consequentemente, enunciado que foi já o regime jurídico aplicável, impõe-se a baixa do processo ao Tribunal “a quo”, para que a decisão de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito — artºs 729º, nº 3, e 730º, nº 1, ambos do Código de Processo Civil.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em, revogando o aresto recorrido, ordenar a baixa do processo ao Tribunal Tributário de 2ª Instância para que, em novo julgamento — a efectivar, se possível, pelos mesmos juizes —, a matéria de facto seja ampliada de harmonia com o que ficou expandido.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Santos Serra (Relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins — vencido em parte, pois entendo que:

1º. — Se devia ter desde já julgado a oposição procedente (com a correspondente revogação parcial do Acórdão recorrido) quanto às dívidas de:

a) IVA dos meses de Dezembro de 1988 e seguintes, visto estar plenamente provado que a oponente só foi gerente até ao dia 28.12.88; e

b) IVA dos meses de Fevereiro e seguintes de 1988 porque a Fª.Pª não alegou nem pode já alegar (e nem, aliás, se provaram) factos integradores de culpa da oponente na não satisfação destas dívidas (regime do DL nº 68/87, cuja interpretação considero correctamente feita neste Acórdão, a que, pois, nesse aspecto adiro).

2º. — Se devia ter desde já negado provimento ao recurso no que respeita à oposição deduzida contra a execução por dívidas de IVA

do ano de 1986 e do mês de Janeiro de 1987, porque submetidas ao regime do art. 16º do CPCI, onde se consagra uma responsabilidade subsidiária a título de culpa presumida, não tendo a oponente ilidido essa presunção, que é *juris tantum* conforme venho de há muito sustentando.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Fundamento do recurso. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. apenas tem competência para conhecer dos recursos directamente interpostos dos tribunais tributários de 1ª instância, - recursos per saltum -, quando estes tenham por exclusivo fundamento matéria de direito.*

II — *Tal não será o caso quando se alegue, nas conclusões das alegações, e para além do constante do probatório da decisão recorrida, que a notificação da liquidação foi efectuada para a morada onde a oponente recebe toda a sua correspondência, bem como a dos seus filhos, e que essa era a única morada conhecida da Administração Fiscal.*

Recurso: 19.078. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Jacira Coutinho dos Santos; Relator: EXMº. CONSº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, dizendo-se inconformado com a sentença daquele tribunal, de 94.11.07, que julgou procedente a oposição à execução fiscal deduzida pela interessada Jacira Coutinho dos Santos, sob entendimento de que se verificava o fundamento referido no artº 286º, nº 1, al.h) do C.P.Tributário, consubstanciado na falta de notificação da liquidação à oponente, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário, pedindo a “reformulação” da sentença e o prosseguimento do processo.

II - Em fundamento da alteração do julgado que pretende, aduziu a recorrente, nas suas alegações, as razões que sintetizou nas seguintes posições conclusivas:

a) - Está provado que a notificação da liquidação do imposto em causa foi efectuada para a morada correcta, ou seja, a morada onde a oponente recebe toda a sua correspondência, bem como a de seus filhos.

b) - Está também provado que essa notificação foi efectuada respeitando todos os requisitos legais, ou seja, através de carta registada

com aviso de recepção, nos termos do artº 65º, nºs 2 e 3, enviada para a única morada conhecida pela Administração Fiscal.

III - O Digno Magistrado do Mº. Pº., junto deste Supremo Tribunal, entendendo que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pronuncia-se, no seu parecer, pela incompetência hierárquica do tribunal para conhecer dele.

IV - Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A Questão Prévia da Competência

A primeira tarefa a resolver centra-se, precisamente, na questão de saber se este tribunal sofre de competência em razão da hierarquia para conhecer do recurso. Trata-se de uma questão prévia cujo conhecimento, que é até oficioso, precede o de qualquer outra matéria (cfr. artºs 101º e 102º do C.P.Civil e 3º da L.P.T.A.) e prejudica o julgamento, nesta sede de recurso, de todas as demais questões.

No artº 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F. dota-se a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de competência para “conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

Por outro lado, resulta do artº 41º, nº 1, al. b) do mesmo E.T.A.F. que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito, ou seja, portanto, matéria de facto.

E o critério jurídico, emergente de várias disposições legais (cfr., entre outros, os artºs 511º, nº 1; 653º; 655º, 657º; 659º; 646º, nº 4; 722º, nºs 1 e 2 e 729º, nº 2 do C..P.Civil) para apurarmos se estamos perante uma questão jurídica ou uma questão de facto passa por saber se o recorrente faz apelo, na sua causa de pedir do recurso, enformada dentro do princípio dispositivo, a normas ou princípios jurídicos que tenham sido pretensamente violados ou inaplicados, na sua determinação, interpretação ou aplicação, ou se, ou também, à consideração de quaisquer factos naturais ou ocorrências da vida real (fenómenos da natureza ou manifestações concretas da vida, mesmo que do domínio do espírito ou da vontade), cujo conhecimento implique a elaboração de qualquer juízo probatório que não se contenha na competência de um tribunal de revista.

Todavia, a questão probatória só por via derivada poderá ser fundamento de recurso para o tribunal de revista. Tal só acontecerá quando se invoque como fundamento do recurso que a decisão recorrida violou disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova (artº 722º, nº 2 do C.P.Civil). Em todo o caso o fundamento específico do recurso é ainda aqui, em primeiro lugar ou directamente, uma questão de interpretação ou de aplicação da lei relativa à força probatória específica de certos meios de prova estabelecida legalmente em função do facto probando ou do meio de prova.

Só por decorrência da solução dada a essa questão de direito é que o tribunal de revista poderá acabar por fixar os factos induzidos por esses meios de prova.

Afora esta reduzida hipótese, a questão probatória tem de ser resolvida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância. E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico para a solução jurídica pretendida no recurso que as questões

de facto propostas no recurso tenham a virtualidade de alcançar, em face da factualidade dada por assente na decisão recorrida. Na verdade, sendo a questão da competência um *prius* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação desses aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito que só poderá ser emitido pelo tribunal que estiver já julgado competente.

A identificação dos fundamentos do recurso colhe-se da análise das conclusões das alegações, por ser nelas que a recorrente tem de condensar as causas de pedir a que atribui susceptibilidade jurídica para, na sua óptica, determinar uma solução da causa diferente da decidida ou ditada na decisão recorrida.

Sendo assim, o que importa é averiguar se a recorrente pede, aí, a alteração da matéria de facto ou se invoca factos que não vêm dados como provados na decisão recorrida.

Ora, nas suas alegações a recorrente invoca que a notificação da liquidação foi efectuada para a morada onde a oponente recebe toda a sua correspondência, bem como a de seus filhos, e que essa era a única morada conhecida da Administração Fiscal. Tais factos não foram dados como provados pela decisão recorrida, sendo certo que é deles que a recorrente pretende extrair, em sede de recurso, uma solução da lide diferente. Tanto basta para concluir que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito e que este tribunal é, nos termos das citadas disposições legais, hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em julgá-lo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para ele competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância e podendo a recorrente exercer o direito processual conferido pelo artº 47º do C.P.Tributário.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 95.07.05 — Benjamim Silva Rodrigues — João José Coelho Dias — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção de Contencioso Tributário).

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto duma decisão dum tribunal tributário de 1ª instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos arts.º 32º, 1, b), e 41º, a), do ETAF.

Recurso n.º 19.085. Recorrente: Caixa Económica Montepio Geral; Recorridas: Reis & Valente - Empreitadas Construção Civil, Ldª e a Fazenda Pública; Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A "Caixa Económica Montepio Geral", inconformada com a sentença de verificação e graduação de créditos, de fs. 58, proferida em 5.Mai.94, da mesma veio interpor recurso para este STA, concluindo, na respectiva alegação, além do mais, o seguinte:

"1. A ora Recorrente é credora do responsável subsidiário e do seu cônjuge.

11. Fazenda Pública, o Centro Regional de Segurança Social de Setúbal não têm qualquer crédito sobre a meação do cônjuge do Sr. Marcolino dos Santos Valente.

12. Porém já a recorrente é credora de ambos os cônjuges e a sua dívida é comum pelo que respondem bens próprios.

Termos em que a Recorrente requer que deva proceder-se à seguinte graduação dos créditos: a) Reclamados sobre a meação do cônjuge gerente da Reis & Valente - Empreitadas de Construção Civil Ldª, 1 (...), b) Reclamados os créditos sobre a meação do cônjuge, mulher, Maria José dos Santos Galvão Valente: 1 - créditos reclamados pela ora Recorrente."

1.1. Não houve contra-alegação.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Tribunal, porquanto, afirmando o recorrente Montepio Geral, nas conclusões 1ª e 12ª, ser credor do responsável subsidiário e do seu cônjuge, daí concluindo que a meação deste último no prédio penhorado não responde por determinadas dívidas do marido à Fazenda Pública e ao CRSS de Setúbal, conforme se vê da conclusão 11ª, afirmação aquela que não foi considerada pelo M.º Juiz na sentença recorrida, o recurso não versa apenas matéria de direito.

1.3. Ouvido o Montepio recorrente, veio este, a fs. 90, requerer a remessa dos autos ao tribunal considerado competente.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Começando, como se impõe - art.º 3º da LPTA - pela excepcionada incompetência deste Tribunal.

Ora, confrontando a base fáctica da decisão recorrida com as citadas conclusões do recurso, ressalta evidente a existência de contraditoriedade entre aquela e estas últimas. Ali, considerou-se que a Caixa Económica Montepio Geral reclamara créditos relativos a empréstimos efectuados aos responsáveis subsidiários, sendo que os responsáveis subsidiários, chamados à execução, foram apenas os sócios-gerentes Marcolino e Ofrando, conforme se vê de fls. 9 e segs., da execução apenas, enquanto que o recorrente afirma ser credor do responsável subsidiário Marcolino e do cônjuge deste.

Além disso, afirma, ainda, o recorrente, que a F.ª P.ª e o CRSS de Setúbal - conclusão 11ª - não têm qualquer crédito sobre a meação do cônjuge do sócio Marcolino, situação a que não é feita qualquer referência na decisão recorrida.

Incluídas se mostram, assim, questões de facto, no recurso, cuja atendibilidade ou relevo para a decisão a proferir não cabe apreciar aqui, mas sim no Tribunal competente para conhecer do recurso, que não é, por este não se cingir a matéria de direito, este STA, procedendo, desse modo, a excepcionada incompetência, em razão da hierarquia, deste tribunal.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisão dos tribunais tributários de 1ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o art.º 32º, 1, b), do ETAF, exclusividade essa que afasta a regra do conhecimento dos recursos pelo Tribunal imediatamente superior, que é, no caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda, o art.º 167 do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal de 2ª Instância e não a este STA.

3. Pelo exposto, declara-se este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso jurisdicional.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000\$00 e 40%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Natureza de prazo para a sua dedução.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O prazo de 20 dias fixado ao artigo 285º, 1, do CPT para dedução de oposição a execução fiscal tem a natureza de prazo judicial, processual ou adjectivo.

II — Assim, é-lhe aplicável, na sua contagem, nos termos do artigo 49º, 3, daquele compêndio adjectivo, o disposto no artigo 144º, 3, do CPC, suspendendo-se, por isso, durante as férias, sábados e domingos e dias feriados.

Recurso n.º 19.125. Recorrente J. Fernandes F. Simões e Filhos, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

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

Inconformada com o despacho de rejeição liminar da presente oposição, por extemporaneidade, vem até nós a oponente «J. Fernandes

F. Simões e Filhos, Ld^ª», com sede em Vodra - Seia, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1. O processo de execução fiscal é um processo de natureza judicial;
2. O artigo 49º do CPT não é omissivo no que toca à oposição fiscal;
3. A contagem dos prazos neste tipo de processos faz-se nos termos do nº 3 do artigo 144º do CPC;
4. Ao indeferir liminarmente a oposição, a decisão recorrida violou o disposto no nº 3 do artº 49º e na alínea a) do nº 1 do art. 144º do CPC.

Contra-alegando, a Fazenda Pública não rechaça tal entendimento. Também o Exmo PGA junto deste Supremo Tribunal se manifesta no sentido do provimento do recurso.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Vêm assentes os seguintes factos:

a) A executada «J. Fernandes F. Simões e Filhos, Ld^ª», com sede em Vodra - Seia, sociedade por quotas de responsabilidade limitada, exerce a actividade de «fiação, tecelagem e acabamento de lãs e mistos - OAE 32/120 - pela qual é sujeito passivo de IRC e de IVA, no regime normal mensal;

b) A quantia exequenda de 22.650.765\$00 em dívida no processo de execução fiscal nº1279-94/900003.8 respeita a pagamento em falta e respectivos juros compensatórios do mês de Agosto e Setembro de 1993, liquidados, respectivamente, nos termos do art.87º do CIVA e art. 5º do DL nº 504-M/85, de 30 de Dezembro (imposto) e nº 1 do art. 89º do CIVA (juros), tendo os serviços procedido à notificação e conversão em receita virtual;

c) A citação da executada efectuou-se por carta registada com aviso de recepção, tendo a assinatura de aviso de recepção ocorrido em 6 de Abril de 1994;

d) A presente oposição foi instaurada em 4 de Maio de 1994. No entendimento do M.mo Juiz «a quo», fora do prazo de vinte dias assinado pelo nº 1, a), do artigo 285º do Código de Processo Tributário (CPT). E isto por, a seu ver, tal prazo, sendo peremptório, substantivo e de caducidade, dever ser contado de harmonia com o preceituado no artigo 279º do Código Civil (CC).

A questão a resolver é, pois, a da natureza do prazo para deduzir oposição à execução fiscal, no regime do CPT.

A oposição da executada corresponde aos embargos de executado em processo civil - artigos 812º e segs. do CPC.

E se é verdade que este último procedimento «constitui uma contra-acção do devedor à acção executiva do credor» (Anselmo de Castro, «A Acção Executiva Singular, Comum e Especial», 1970, pág. 274), que apresenta «a figura quase perfeita duma acção dirigida contra o exequente...» (Lopes Cardoso, «Manual da Acção Executiva», pág. 275), certo é, também, que, segundo este último autor, «os embargos não constituem instância distinta da acção executiva, nem admitem reconvenção» (op. cit. pág. 302).

E assim, «conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; daí o nome oposição» (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, pág. 563).

Assim, configurando-se a oposição como «acto» a praticar no processo de execução fiscal, importa verificar se no artigo 49º (que trata

da «contagem dos prazos») do CPT se prevê a regra a aplicar na contagem do falado prazo de 20 dias do artigo 285º, 1, do mesmo compêndio adjectivo.

A oposição, não tendo o seu «desenvolvimento através de qualquer dos processos mencionados no nº 1 daquele artigo 49º, nem encontrando a sua identificação entre os meios processuais taxativamente enunciados no nº 2, cai, necessariamente, no âmbito do nº 3, onde vêm contemplados os «actos do processo judicial». Donde que o prazo para a dedução da oposição terá de ser contado «nos termos do Código de Processo Civil».

Consequentemente, em tal contagem não se incluem «as férias, sábados, domingos e dias feriados» - artigo 144º, 3, do CPC.

In casu, havendo a executada sido citada em 6 de Abril de 1994, o «dies ad quem» do prazo para a apresentação da oposição foi 5 de Maio do mesmo ano. Ora, a petição inicial de fls. 2-6vº deu entrada na repartição de finanças competente em 4 de Maio de 1994. Tempestivamente, fora de qualquer dúvida.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, a ser substituído por outro que não seja de rejeição pelo motivo ora afastado.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Imposto Complementar. Secção A. Prazo para impugnar. Como se conta.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O imposto complementar, Secção A, tem a sua liquidação e cobrança regulada pelo respectivo Código do Imposto Complementar (artºs 37/55).*
- 2 — *O prazo para impugnar conta-se, nos termos do artº 89, alínea a), do CPCL, por força do artº 7 do DL 154/91, de 23 de Abril, não tendo este normativo sido ainda contrariado pelo DL 275-A/93, de 9-8 pois não foram, por enquanto, criados os dispositivos legais necessários.*

Recurso n.º 19.172. Recorrente: Francisco António Barros; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Francisco António Barros, cf. 148045332, casado, profissional de banca dos casinos, e mulher Maria José Barros, cf. 1736a5230, residentes na Rua 33, nº1201, 1º Dtº Espinho, vieram impugnar a li-

quidação do imposto complementar, secção A, do montante de 116613\$ a que acrescem os juros compensatórios de 48383\$, referente ao ano de 1988, cuja cobrança voluntária e à boca do cofre ocorreu durante o mês de Agosto de 1991, com os fundamentos seguintes:

O acto tributário é ilegal por vício de forma, visto que, tempestivamente, não foram notificados dos pressupostos de facto e de direito que justificassem a liquidação impugnada, inexistindo fundamentação expressa, sendo preterida uma formalidade essencial quanto à forma (artºs 268, nº 3, do CRP e 47 *ex vi* do 51 do CIC).

É ainda ilegal, por violação de lei, ao não considerar os encargos referidos a deduzir no rendimento global.

Não serem devidos juros compensatórios, visto não ter havido culpa no retardamento da liquidação.

O digno representante da Fazenda Pública na sua resposta manifesta-se pela procedência parcial do pedido.

O digno representante Ministério Público é de parecer que a impugnação deve ser julgada improcedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente por a petição ter sido deduzida intempestivamente.

O impugnante, não se conformando com o decidido, interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, concluindo em resumo:

- Afigura-se às recorrentes (RR) que às situações tributárias referidas no falado artº 7 do DL 154/91, de 23-4, no que toca ao imposto complementar, se aplica o regime anterior ao CPT.

- Nos termos de tal regime, a impugnação deve ser apresentada no prazo de 90 dias contados no dia imediato ao da abertura do cofre para a cobrança das contribuições e impostos, sendo que esta durante o mês seguinte ao débito ao Tesoureiro da Fazenda Pública.

- Tal débito ocorreu no dia 17.07.91, pelo que a abertura do cofre ocorreu no primeiro dia de Agosto de 1991.

- O prazo para dedução da impugnação judicial começou a correr, pois, em 2.08.91.

- A petição de impugnação foi apresentada em 30.10.91 ou seja dentro do prazo de 90 dias.

- Assim, a impugnação é tempestiva.

A digna representante da Fazenda Pública defende que o recurso deve ser rejeitado por improcedente, por, no caso, se estar perante uma liquidação adicional e, neste caso, a abertura do cofre, iniciava-se, no âmbito do CPCI, com o débito ao tesoureiro.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por o débito ao tesoureiro ter tido lugar em 17.7.91, pelo que a abertura do cofre teve lugar em 1.8.91 (artº 51, § 3º e 52 do CIC) e a impugnação foi apresentada em 30.10.91 ou seja dentro dos 90 dias a contar de 2 de Agosto de 1991.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) No dia 13.6.91, os RR foram notificados para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual do imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, do montante de 116613\$ e juros compensatórios de 48.383\$ - v. informação de fls 10.

b) Não tendo os impugnantes procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17.7.91 - cfr. informação de fls 10.

c) No dia 30.10.91, os impugnantes apresentaram a impugnação judicial relatada em a) - cfr. carimbo de entrada de fls.2 .

d) O presente processo teve os seus termos suspensos, por ordem do Juiz, de acordo com o artº 279, do CPC.

2. O problema a decidir, neste recurso, é o de saber se a petição de impugnação é ou não tempestiva.

Está provado nos autos que os RR foram notificados da liquidação do imposto complementar, Secção A, de 1988, por omissão, em 13.6.91, para efectuar o pagamento do imposto e dos juros compensatórios no prazo de 15 dias (artºs 42 e 51 do CIC).

Como não efectuaram tal pagamento foi a quantia liquidada 116613\$ de imposto e 48383 de juros compensatórios - debitada ao Tesoureiro em 17.7.91.

A divergência reside quando se começa a contar o prazo da impugnação judicial.

O Mº juiz recorrido e a digna representante da Fazenda Pública defendeu que, no caso de liquidação adicional ou liquidação por omissão, o prazo para impugnar inicia-se ou passados 15 dias após a notificação para pagamento ou, quando muito, na data do débito ao Tesoureiro.

Por seu lado, os RR e o distinto magistrado do Ministério Público entendem que, nos termos do artº 51 e § 3, do CIC, a abertura do cofre tem lugar no mês seguinte ao do débito ao Tesoureiro.

E tem razão:

Com efeito, o artº 51 do CIC determinava:

” Nos casos em que a liquidação não possa fazer-se nos prazos estabelecidos no artigo 45, bem como quando se proceda a liquidação por omissão ou a liquidação adicional, nos termos do artigo 42, o contribuinte será notificado, pessoalmente, ou por carta ou postal registado com aviso de recepção, para pagar o imposto ou satisfazer a diferença no prazo de quinze dias.

... § 3. Se o pagamento não for efectuado dentro dos quinze dias, proceder-se-á à cobrança virtual, sem prejuízo do direito de reclamação e impugnação, devendo o pagamento efectuar-se durante o mês seguinte ao débito ao tesoureiro.»

Acrescentava o artº 52:

” Não sendo pago o imposto no mês do vencimento começarão a correr imediatamente juros de mora.”

E dizia o artº 53:

” Passados sessenta dias sobre o vencimento do imposto sem que se mostre efectuado o respectivo pagamento, haverá lugar a procedimento executivo.”

Dos textos transcritos apura-se que, no caso sub-júdice, o débito ao Tesoureiro teve lugar em 17.7.91 e a abertura do cofre ocorreu em 1.8.91.

É a partir do dia 2.8.91 (artº 89, alínea b), do CPCI) que se conta o prazo de impugnação, por isso, sendo a petição apresentada em 30.10.91, é a impugnação tempestiva.

Ao contrário do que decidiu o Mº Juiz recorrido, nos impostos abolidos pelo IRS (v. DL 42-A/88, de 30.11 - artº 3º) segue-se o respectivo regime, inclusive o de reclamar ou de impugnar no que respeita aos prazos e a forma de os contar.

O artº. 123, nº 1, alínea a), do CPT tem de conjugar-se com o artº 108.

Este dispõe:

” 1. Os prazos de pagamento voluntário das contribuições e impostos são regulados nas leis tributárias”.

É o que acontece neste caso.

A lei tributária - CIC - tem um regime para a cobrança do imposto para a reclamar e impugnar (artºs 49/55 e 58).

Por outro lado, o artº 7 do DL 154/91, de 23.4, ressaltou tais situações.

Esta ressalva não foi contrariada pelo DL 275-A/93, de 9.8 (artº 40 nº 1 - " É extinto o regime de cobrança virtual") uma vez que ainda não " foram criados os dispositivos legais e administrativos necessários à aplicação do presente diploma, mantendo-se, na medida do necessário, o regime anterior."

Tudo isto revela que se mantém ainda o regime transitório previsto no artº 7 do DL 154/91.

4. Em seguimento do exposto, a sentença recorrida 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 a sentença recorrida.

Não são devidas custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra (Votei a conclusão). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares. Subsídio de compensação. Casa de habitação. Magistrados do Ministério Público.

Doutrina que dimana da decisão:

O subsídio de compensação devido aos Magistrados do Ministério Público que não disponham de casa da habitação mobilada, proporcionada pelo Ministério da Justiça durante o exercício das suas funções, não é remuneração de trabalho, nem princípio da regalia conferidos pela sua prestação ou em razão desta, pelo que não está sujeito à tributação em I.R.S.

Recurso n.º 19.207. Recorrente: António Bernardino Peixoto Madureira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: EXM.º CONS.º Dr. ERNANI FIGUEIREDO (por vencimento).

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga que julgara improcedente a impugnação deduzida por António Bernardino Peixoto Madureira contra a liquidação de IRS, referente ao ano de 1992, na parte que incidiu sobre a importância de 384 000\$00 que nesse ano lhe foi abonada a título de compensação por não utilização da casa mobilada a que, como magistrado do Mi-

nistério Público tinha direito, no importe de 153 600\$00, veio o Ite recorrer, concluindo a sustentar que:

-o subsídio de compensação, estabelecido no nº 2 do artº 80º da Lei nº 47/86, tem a mesma natureza jurídico-tributária da atribuição pelo Estado aos magistrados do uso da casa mobilada, nos termos do nº 1 do mesmo preceito;

-essa atribuição não é de configurar como um subsídio, benefício ou regalia proveniente de trabalho dependente, ou como qualquer outra forma de rendimento dele decorrente, pelo que não é o respectivo uso tributado em IRS (artº 2º do respectivo código);

-consequentemente, também o subsídio de compensação o não é. O EPGAjuncto é de parecer que o recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência deste Supremo Tribunal -Acs. de 19.1.94, em AD 389/550 e de 12.10.94, em AD 398 /191.

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

-Na declaração de rendimentos de 1992, feita para liquidação de IRS, o impugnante incluiu a verba de 384 000\$00, que nesse ano lhe foi abonada a título de compensação por não utilização da casa mobilada a que, como magistrado o Ministério Público, tinha direito, que foi abrangida na liquidação impugnada.

A sentença recorrida, depois de situar como problemática a questão de ser ou não benefício ou regalia fiscal o direito de dispor de casa mobilada mediante uma prestação mensal que pode ir até 1/10 (o que pode representar um valor significativo) do total da respectiva remuneração (artº 80º/1 da Lei 47/86, de 15.10), em termos de comparação da contraprestação referida com o valor das rendas pagas por uma habitação mobilada semelhante à ocupada pelo magistrado, em certa localidade, e de solucionar o tema pela tributabilidade por força da relação existente com a prestação do trabalho dependente, abandona o problema, para se dedicar à questão, que supõe autónoma, da tributação do subsídio de compensação.

Depois, caindo nesta, considera que a essência do subsídio é minorar o custo que o beneficiante entende não dever ser suportado por quem o aufere, não havendo razão para estabelecer diferença entre a posição estatutária dos magistrados do Ministério Público e a decorrente do contrato de trabalho do trabalhador de uma entidade privada, pois aquela outra também decorre de um contrato de trabalho, que é a "Lei-Estatuto do Ministério Público", onde figuram os direitos e deveres das partes contratantes-Estado e o magistrado.

Controverte-se a incidência em IRS, em rendimentos auferidos da categoria A -de trabalhador independente-, do subsídio de compensação concedido aos magistrados do MºPº, a quem não seja fornecida pelo Ministério da Justiça, durante o exercício das suas funções, casa de habitação mobilada, mediante o pagamento de uma contraprestação mensal, que foi objecto da decisão do Acórdão desta Secção do STA, de 19.1.94, com intervenção de todos os juizes da Secção, publicado na RLJurisprudência 127º/105, e anotado pelo Prof. Teixeira Ribeiro.

Já nem a sentença recorrida sustenta que a referida prestação constitua remuneração do trabalho, compreendida no artº 2º, 1 e 2 do CIRIS, antes pretende enquadrá-la no benefício auferido pela prestação ou em razão de prestação do trabalho, referido no nº 3 c) do mesmo artigo, sustentando no fim a que aquele se destina - o de substituir o fornecimento de casa de habitação mobilada que constitui encargo do departamento governamental.

Tais assertivos constam já do aresto citado, pelo que na sua esteira e desenvolvimento, apenas se segue anteolhar o enquadramento da prestação na categoria de benefício pelos magistrados auferido em razão do seu ofício, que serviu também de suporte à tomada de posição do autor anotador.

Adiante-se que se aceita que o subsídio em questão tem a mesma “natureza e qualificação jurídico-tributária” que a prestação do valor do uso da casa fornecida aos magistrados em cumprimento do encargo governamental, e que essa corresponsabilidade acarretaria a tributação do subsídio se o regime de incidência abrangesse aquela outra prestação, porquanto são tributáveis tanto os rendimentos em dinheiro, como os em espécie, comportando a lei o dispositivo adequado a determinar o valor do uso de habitação, que é, em princípio, o da “renda suportada em substituição do beneficiário” — art. 23º/2 do CIRS.

Quer uma, quer outra das ditas referências constituirão rendimentos-acréscimo no entendimento do CIRS (nº 5 do Preâmbulo), que o diploma visa tendencialmente tributar.

Simplemente, a abrangência acima aludida não se verifica uma vez que a colocação à disposição do magistrado da casa de habitação está arredia da noção de benefício ou regalia resultantes do trabalho, pela simples razão de o atribuído pagar pela casa uma retribuição “a fixar pelo Ministério da Justiça, de montante não superior a um décimo das respectivas remunerações”, no dizer do citado art. 80º/1 da Lei 47/86.

Se o trabalhador dependente paga, portanto, uma renda a fixar pelo dono da casa, que, abstracta e tendencialmente, há-de ser, como a lei o diz, uma “contraprestação”, seja um elemento essencialmente, equivalente à disposição retribuída, existindo entre as duas prestações a interdependência e a reciprocidade que caracteriza o sinalagma do mundo dos negócios bilaterais, então aquele serviço de habitação não é rendimento que se tribute em espécie (citado art. 1º/2), não cabendo à situação a regra do art. 23º/2, excluída pela consideração óbvia de que ninguém (patronal ou terceiro) apareceu a substituir o trabalhador no seu pagamento.

Não. É este que paga a quem lhe proporcionou o bem, pelo que lhe não assenta o epíteto legal de ‘beneficiário’ e mais próprio seria denominá-lo de prejudicado, quando não habite a casa proporcionada e, mesmo assim, lhe seja cobrada a renda, conforme prescreve o art. 81º da Lei 47/86.

Só não será leveza, perante o regime geral adoptado, apelidar a contraprestação de “renda reduzida” se for posta a ênfase na prescrição do tecto a que se sujeita o montante a fixar, essa, sim, recorrência de um benefício ou regalia.

Que, todavia, a finalidade social torna irrelevante do ponto de vista tributário, uma vez que limites idênticos, referidos a rendimentos pessoais ou de família, são prescritos para rendas de habitações proporcionadas por entes públicos (Estado, Municípios), sem que entre os fornecedores da casa e os seus utentes se verifique qualquer relação de trabalho.

Assim, o referido limite foi estabelecido só porque o Ministério da Justiça, como departamento do Estado que é, não podia alhear-se, ao fornecer uma casa, do comando constitucional de adopção de “um sistema compatível com o rendimento familiar” -(art. 65º/3)-, e não porque almejasse privilegiar o trabalhador como tal, em função da sua prestação laboral.

Ao encontro do acima exposto, assim como não é de tributar a prestação do uso da casa fornecida ao magistrado, também não o será a prestação do subsídio, seu sucedâneo e que com aquela comunga da mesma “natureza e qualificação jurídica tributária” (cf., quanto a este tipo de correlação entre fornecimento da casa e subsídio de compensação, Pareceres da PGRepública nºs 68/83, de 9.6.83, e 5/85, de 30.5.85, este em BMJ 350/112).

Que ao subsídio tenha sido dada a denominação de “compensação” não é estranhável na medida em que intenta indemnizar o magistrado sem casa da falta da garantia que o referido limite indexado aos seus rendimentos profissionais representava.

Carácter indemnizatório, por eventuais despesas decorrentes daquela falta, tão acentuado como os dos abonos indemnizatórios, de que fala Marcelo Caetano, Manual (. . .), II, p. 766, 9ª ed., tais como despesas de deslocação, de representação (Parecer da PGR nº 23/93, de 9.5.94, em DR II, de 9.6.94), abonos para falhas e ajudas de custo, que o artº 2º do CIRS, dentro de certos limites legalmente estabelecidos, não inclui na tributação.

Limitação quantitativa que no caso decorre dos termos da fixação do subsídio de compensação, a fazer-se de acordo com a previsão do artº 80º/2 da aludida Lei 47/86, e que é necessariamente observada.

Em atenção às considerações finais da sentença recorrida, assevera-se, uma vez mais, que não há traços, no enquadramento jurídico do problema, que envolve, necessariamente, como principal referente, ser o pagamento a efectuar pelos magistrados dotados de casa uma **contraprestação**, de efectivo **benefício**, pelo que, juridicamente, o **quid** que o subsídio em causa **compensa** é a perda da garantia ao máximo dos 10% salariais, originada na postura **social** do Estado, que não numa intencionada relação com o trabalho de quem o recebe, o que lhe confere conteúdo indemnizatório, comparável a outras indemnizações, como as por acidente de trabalho, doença profissional ou cessão do trabalho, que são excluídas da tributação.

Razões de que se alheou a recaída no problema do autor citado (Anotação na RLJ 127º/363), que continua a surpreender a natureza tributária da compensação subsidiada na falta de “renda reduzida”, que aplida agora, “mais tecnicamente”, de “excesso do valor de uso da casa sobre a renda”.

Mas que aqui se confirmam na íntegra.

Não se descobrindo nelas sinais de desigualdade de tratamento ou discriminação entre o “exercício de função, serviço ou cargo públicos” (alínea c) do art.2º/1 do CIRS), por que são tributados os magistrados do Ministério Público, e o trabalho prestado no sector de propriedade privado (als. a) e b) do mesmo preceito) que não sejam justificados pela diferença das respectivas situações, determinada pela referida postura **social** do Estado, para quem se exercem as funções públicas, que não é, evidentemente, assumida pelas entidades patronais privadas.

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.

Lisboa, 95.7.5. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator por vencimento) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal (vencido, por continuar a entender de agravo nos votos

de vencido (nos acórdãos de 19.1.94 - recurso nº 15274 - nos AD, 389, p.550 e na Rev. Leg. Jur., 127, p. 105 - com anotação discordante do Professor Doutor Teixeira Ribeiro - e de 12.10.94 - recurso nº 17548 - nos AD, 398, p. 127, p. 361 - com anotação desfavorável do Professor Doutor Teixeira Ribeiro) que as remunerações acessórias são tributadas em IRS (artº. 2, nºs. 2 e 3, e 23, nº 2, do CIRS), o mesmo acontecendo na legislação estrangeira, por se traduzirem na auferição de um rendimento tributável como magistralmente ensina o Professor Doutor Teixeira Ribeiro). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Contribuição industrial, grupo A. Custos. Despesas com serviços de terceiros. Indispensabilidade para obtenção dos proveitos. Manutenção da fonte produtora. Recurso jurisdicional per saltum. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Contém matéria de facto e alegação de uma sociedade comercial de que realizou efectivamente determinadas despesas com serviços prestados por terceiros, a quem os encomendara dada a sua complexidade, e de que esses custos eram indispensáveis à realização dos proveitos sujeitos a tributação e à manutenção da fonte produtora.*
- 2 — *A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe, nos termos dos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF (cfr. ainda artº 167º do CPT), ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 19.210. Recorrente: JOSÉ INÁCIO DA COSTA LOPES — DESPACHANTES OFICIAIS ASSOCIADOS, LDA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. JOSÉ INÁCIO DA COSTA LOPES - DESPACHANTES OFICIAIS ASSOCIADOS, LDA, com sede em Lisboa, impugnou uma liquidação de contribuição industrial, grupo A, e juros compensatórios, relativa ao exercício de 1983.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), por Sentença de 3-10-94 (fls. 114 e ss.), concedeu provimento à impugnação anulando essa liquidação face à procedência de uma das causas de pedir, mas, devido à improcedência de dois outros fundamentos

dessa impugnação, condenou a impugnante em custas na proporção de 1/3.

Dessa sentença interpuseram recurso per saltum para este STA: a Fazenda Pública (Fª Pª), que na sua minuta (fls. 141 e ss.) pede a revogação da sentença (na parte em que lhe foi desfavorável) e a sua substituição por decisão que julgue a impugnação improcedente; e bem assim a impugnante que, alegando a fls.163-164, pugna por ver revogada a sua referida condenação em custas.

No parecer que ofereceu neste STA o Mº Pº suscitou a questão prévia da incompetência desta STA em razão da hierarquia para os recursos por se discutir matéria de facto no interposto pela Fazenda Pública, ao que só esta respondeu discordando de tal premissa e, portanto, da referida conclusão.

2. Esta questão prévia é de conhecimento oficioso e prioritário e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e segs. do CPC]. Por isso dela se conhece de imediato.

3. Na minuta de recurso a Fª Pª contesta e rejeita o veredicto da instância, no domínio factual, relativo a certas despesas declaradas pela impugnante como custos do exercício, designadamente as suportadas a título de «trabalhos especializados», a respeito dos quais diz a sentença:

a) Que «foram oportunamente encomendados e pagos à firma Lucserv — Informática e Prestação de Serviços, Lda, conforme se vê dos docs. constantes de fls. 22 a 43», a qual «contabilizou os valores pagos pela impugnante como proveitos» [vide alíneas g) e h) da especificação factual (nº 3 da sentença), a fls. 116 e vº];

b) Que «se provou que na realidade corresponderam a serviços efectivamente prestados à impugnante e por esta pagos, serviços que, dada a sua complexidade, foi necessário cometer a entidades terceiras, toda uma assistência comercial e financeira e as funções de controle e coordenação imprescindíveis ao cabal desempenho da empresa em fase de arranque» (vide fls. 126 v.º e 127 v.º);

c) Que «os limites de tal verba são objectivamente aceitáveis sob o ponto de vista de se aceitar que os mesmos foram realmente indispensáveis atenta a realidade do sector, a sua complexidade técnica e os valores envolvidos» (vide fls. 127 vº).

Ora a isso a Fazenda Pública contrapõe na sua alegação de recurso que tais serviços de terceiros que não eram «necessários à manutenção do exercício de actividade em curso» e constituem «duplicação de custos em outras empresas [sic] que prestaram serviços para a impugnante» (vide fls. 143 e 145 vº), assim divergindo claramente daquela pronúncia da sentença em matéria de facto.

Além disso a alegação, feita a fls. 145 vº pela mesma Fazenda Pública, de «falta de suporte documental» parece contrariar também os referidos passos da especificação factual da sentença.

4. Assim, o recurso interposto pela Fª Pª, directamente de sentença da 1ª instância, não se restringe a matéria de direito, pelo que para dele conhecer carece esta 2ª secção do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme dispõem os artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF (cfr. também artº 167º do CPT).

E, por extensão, como é lógico e constitui jurisprudência da Secção, passa a ser também esse Tribunal Tributário de 2ª Instância o competente para conhecer do recurso interposto da mesma sentença pela impugnante.

5. Pelo exposto, acordam em declarar esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer de ambos os recursos sub judice e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Recurso n.º 19.219. Recorrente: Manuel da Silva Parreira; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Manuel da Silva Parreira, inconformado com o despacho de fs. 59, proferido em 21 de Abril de 1994, que lhe indeferiu, liminarmente, a petição de fs. 3 dos autos, do mesmo interpôs recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação:

”1ª A impugnação judicial reveste o carácter de um recurso contencioso de anulação.

2ª A impugnação judicial tem por pressuposto um acto tributário e visa a anulação total ou parcial deste, impugnável em razão dos seus próprios vícios.

3ª A reforma ou substituição do acto tributário cai já na esfera da actividade administrativa.

4ª O art.º 268º n.º 3 da Constituição confere ao contribuinte a garantia da decisão, pelo Tribunal Tributário de todas questões relativas à legalidade da obrigação ou da relação jurídica subjacente ao acto.

5ª A impugnação jurídica apresentada tem como fundamento a ilegalidade dos métodos indiciários, e a falta de fundamentação dos mesmos que levaram ao apuramento da matéria colectável art.º 19 e 21 do p.i..

6ª Não são apresentados factos ou situações do contribuinte Sociedade Fatal, Ldª, ou de relações com terceiros, nomeadamente compras, vendas, prestações de serviços que constituam índices que suportem a quantificação das operações tributáveis.

7ª A obrigação de provar cabe àquele que alegou o facto.

8ª Apontada dúvida sobre a existência do facto tributário implica que a Administração Fiscal se abstenha quer da respectiva quantificação, quer da subsequente liquidação do imposto.

9ª Está consagrado, actualmente, o princípio de que a dúvida reverte a favor do contribuinte.

10ª Não há factos tributários, logo não há matéria colectável, pelo que a execução deve ser anulada não havendo contradição entre o pedido e causa de pedir na impugnação judicial”.

Termina pedindo, com o provimento do recurso, se revogue o despacho recorrido, ordenando-se o prosseguimento dos autos.

1.1. Não houve contra-alegação.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º junto deste STA, emitiu o seguinte parecer:

”O Recorrente, que, aliás, advoga em causa própria, abre a sua petição inicial declarando vir impugnar o despacho proferido na sua reclamação apresentada nos termos do art.º 84º do CPT e fecha-a pedindo a extinção da execução contra si revertida e a anulação do despacho do Director Distrital de Finanças Adjunto.

Nos arts.º 1 a 5 o Recorrente reafirma pretender atacar o despacho da autoridade administrativa que indeferiu liminarmente, por extemporaneidade, a sua reclamação.

Ora, o tribunal tributário a que dirigiu a petição é incompetente em razão da matéria para conhecer tal pedido, pois nem o art.º 62 do ETAF nem qualquer outra norma legal lhe atribui competência para tal.

E pelas razões expostas, o tribunal ”a quo” devia ter-se declarado incompetente, em vez de decidir como decidiu.

E nessa perspectiva a sentença tem de ser revogada, provendo-se, consequentemente o recurso”.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No despacho recorrido, considerando que o articulado de fs. 3 dos autos era uma petição de impugnação, mas inepta, por haver contradição entre o pedido - anulação da execução revertida contra o impugnante - e a causa de pedir - errónea quantificação da matéria colectável, sendo ainda manifesta a sua improcedência, nos termos do art.º 474º, 1, c), ”in fine”, do CP Civil, ”por não poder atingir os objectivos do pedido formulado”, acrescentando que, relativamente ao artigo 8º dessa petição, o contribuinte, em face do despacho que lhe indeferiu a reclamação, por extemporânea, não utilizou o meio próprio, que seria o recurso contencioso para o competente foro, a apresentar no prazo do art.º 355 do CPT, caso se entendesse ser ele aquele tribunal, indeferiu o M.º Juiz, liminarmente, a petição, nos termos dos arts.º 193º, 2, b), e 474º, 1, c), ”in fine”, do CP Civil.

Ora, conforme se constata da petição de fs. 3 dos autos, o seu signatário, Manuel da Silva Parreira, advogado em causa própria, executado, como revertido, numa execução fiscal contra a Sociedade ”Fabal - Representações e Ind. Eléctricas, Ldª”, originária executada, veio, nesse articulado, simultaneamente, impugnar um despacho, com fundamento na sua nulidade, proferido sobre reclamação apresentada nos termos do art.º 84º do CPT, porquanto, contrariamente ao entendido naquele, a reclamação fora tempestiva, pedindo a sua anulação, alegar errónea quantificação, por métodos indiciários, da matéria tributável em IVA e, finalmente, não ser responsável, na sua qualidade de gerente da referida Sociedade, pela insuficiência do património desta para pagamento da dívida exequenda, pedindo que a execução fosse extinta e anulada.

Alegada, como foi, pelo Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, a incompetência, em razão da matéria, do tribunal ”a quo”, para conhecer do pedido de anulação do despacho do Director Distrital de Finanças Adjunto, que indeferiu a reclamação do ora recorrente, pelo que esse tribunal a deveria ter declarado, com as legais consequências, dessa excepção importaria conhecer prioritariamente - cfr. arts.º 5º, do ETAF, 3º, da LPTA, e 45º, do CPT.

E, de facto, face ao preceituado no art.º 62º do ETAF, o tribunal ”a quo” não seria competente para conhecer da impugnação daquele

acto, não lhe sendo cometida tal competência, por qualquer outra lei.

Porém, dado que, como vimos, o ora recorrente formulou outro pedido ao tribunal - que a execução fosse extinta e anulada - pedido este inserido na sua esfera de competência, nos termos do citado art.º 62º, e não sendo admissível o indeferimento liminar parcial da petição, a não ser que dele resulte exclusão de algum dos réus, nos termos do art.º 474, 2, do CP Civil, o que não era o caso dos autos, pelo que a eventual incompetência material, quanto à aludida questão, deveria ser conhecida posteriormente, dessa excepção não importa conhecer, também aqui.

Vejamos, pois, se procedem as conclusões do recurso, face ao decidido.

Naquelas, assume o recorrente, tal como foi entendido pelo julgador, ter deduzido uma impugnação judicial, a qual teria como fundamento - conclusão 5ª - "a ilegalidade dos métodos indiciários, e a falta de fundamentação dos mesmos que levaram ao apuramento da matéria colectável".

E conclui que, não havendo factos tributários, não há matéria colectável, "pelo que a execução deve ser anulada não havendo contradição entre o pedido e causa de pedir na impugnação judicial".

Ora, como é sabido, "O objecto da impugnação judicial é um acto tributário [...] inquinado de ilegalidade e que, por isso, deve ser anulado total ou parcialmente" (cfr. A. de Sousa e S. Paixão, "CPT, Com. e Anot.", 2ª Ed., pág. 241).

O ora recorrente, na petição de fs. 3, alegou errónea quantificação na fixação da matéria tributável, ilegalidade prevista, pelo art.º 120, do CPT, na sua al. a), como um dos possíveis fundamentos da impugnação do acto tributário - liquidação do imposto ao contribuinte.

Porém, invocando essa causa de pedir como fundamento da impugnação, não conclui a pedir a anulação de IVA liquidado, no montante de 2.167.436\$00, antes requerendo que a execução, contra si revertida, fosse "extinta e anulada".

Conforme anota Rodrigues Bastos, "Notas ao Código de Processo Civil", Vol. I, pgs. 387/388, "A petição inicial tem de reproduzir um raciocínio lógico, em que o pedido há-de conter-se nas razões de direito e nos fundamentos de facto expostos como causa de pedir. Se do facto jurídico invocado como causa de pedir (art.º 498º, n.º 4) deriva (admitindo que se foram os factos articulados) um efeito diferente daquele que o autor lhe atribui, a conclusão contraria as premissas e a petição é inepta".

Assim, a pretensão deduzida de ver extinta a execução contra si pendente, efeito atribuído pelo ora recorrente, à ilegalidade que invocou, o qual, porém, como sabido, não radica - directamente, como é necessário - na aludida ilegalidade, a qual postula, sim, a anulação do acto tributário por ela eventualmente inquinado, vicia o raciocínio que deve estar patente na petição, com a consequente ineptidão desta, nos termos do art.º 193º, 2, b), do CP Civil.

Deste modo, por ser inepta a petição, e não, também, por manifesta improcedência da pretensão deduzida, como o M.º Juiz entendeu, contraditoriamente, aliás, justifica-se, na verdade, o seu indeferimento liminar, como foi decidido, mas apenas ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 474º do CP Civil, com o que improcedem as conclusões do interposto recurso.

Pelo exposto, devendo manter-se a decisão recorrida, nos sobreditos termos, nega-se provimento a recurso.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias (relator). — Benjamim Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Processo. Recursos do Tribunal Tributário de 1ª instância. Recurso per saltum. Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta em razão da hierarquia do Tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.*
- 2 — *No recurso da decisão do Tribunal Tributário de 1ª instância para a Secção de Contencioso Tributário deste STA - recurso per saltum - só pode conhecer-se matéria de direito.*
- 3 — *Havendo discussão também de matéria de facto, verifica-se a incompetência em razão da hierarquia deste STA, sendo para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 19.220. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Tomás Fernandes de Oliveira; Relator: Exmº Sr. Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Tomás Fernandes de Oliveira, casado, administrador de empresas, residente na Rua José Ferrão Castelo Branco, 32, Paço de Arcos, cf. 103454128, tendo sido citado como responsável, na reversão contra si, da execução fiscal movida contra TOSUM - Sociedade de Administração e Fruição de Bens, Lda, veio deduzir impugnação judicial, nos termos dos arts. 120 e 11, n.º2, do CPT contra liquidação adicional feita a TOSUM de contribuição industrial, grupo A, de 1986 (27.432.686\$ e juros compensatórios de 26.407.530\$) e imposto extraordinário sobre lucros (1.787.685\$ e juros compensatórios de 1.720.880\$) ou o total 57.348.801\$.

A digna representante da Fazenda Pública na sua resposta é pela improcedência da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação não merece procedência.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa - 3º Juízo - julgou a impugnação improcedente por o acto administrativo

- tributário estar inquinado do vício de falta de fundamentação pelo que não poderá manter-se na ordem jurídica.

Inconformado com a decisão, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) É patente, face aos elementos constantes do processo, nomeadamente o mapa 27.G e a informação complementar, que o acto tributário em causa se mostra fundamentado.

b) Quanto à questão da suficiência da fundamentação, atendendo ao grau exigível para o caso em apreço, parece-nos salvaguardado o essencial dos princípios orientadores nesta matéria: inteligibilidade pelo contribuinte, bem como o conhecimento concreto da motivação do acto.

c) O facto de o impugnante, na qualidade de representante da TOSUM, Ld³, ter exercido o direito de recurso contencioso é revelador de que os requisitos anteriormente mencionados foram, de facto, observados.

O impugnante contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida.

O distinto magistrado 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 (arts. 21, n^o4, 32, n^o1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

O recorrido veio requerer que, em virtude da regra de economia processual (art. 138 do CPC), o recurso seja julgado de direito.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito devendo o STA considerar-se competente para conhecer do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como assente a seguinte matéria de facto:

a) O chefe da Repartição de Finanças do concelho de Oeiras (2^a Repartição) procedeu à liquidação adicional da contribuição industrial, grupo A, e imposto extraordinário sobre lucros e juros compensatórios referentes ao exercício de 1986 da empresa TOSUM pelo montante de 57.348.801\$;

b) A TOSUM foi notificada dessa liquidação adicional por mandado datado de 10.12.91 (fls. 32 e 33).

c) Tal liquidação baseou-se nos elementos constantes dos mapas de apuramento m/27-G e 35-G juntos a fls. 57 a 89 e na informação prestada pelo 2^o Serviço de fiscalização de empresas da DDF de Lisboa que se encontra fotocopiada a fls. 61 e segs. e que aqui se dão por integralmente reproduzidas.

d) Não satisfez os impostos liquidados supra referidos em a) e "dissolveu-se em 19.12.88, conforme a escritura do 16^o Cartório Notarial de Lisboa (cfr. fls. 65).

e) Pela aludida 2^a RF de Oeiras - Paço de Arcos - corre o processo executivo n^o 3654-92/102076.5 e apenas para cobrança coerciva daquelas quantias.

f) Tendo por despacho de 3.8.92 sido decretada a reversão da execução contra o impugnante (cfr. fls. 39 e 40).

g) O qual foi citado para a execução fiscal em 8.9.92 (fls. 46).

2. O distinto magistrado do Ministério Público levanta a questão da competência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito (arts. 21, n^o4, e 32, n^o1 alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

Quer o recorrido quer a Fazenda Pública consideram que o recurso versa apenas matéria de direito.

Face a esta divergência é preciso indagar de que lado se encontra a razão.

A sentença recorrida decidiu que o acto administrativo-tributário está inquinado do vício de falta de fundamentação.

Por seu lado, o Recorrente (R), nas conclusões das respectivas alegações, afirma que no caso havia fundamentação suficiente e que a impugnante tendo conhecimento concreto ou motivação do acto e que o exercício do direito de recurso é revelador de que a impugnante conhecia o essencial dos princípios nesta matéria, tais como a inteligibilidade e a motivação do acto; o acto tributário estava fundamentado de forma sucinta, fundamentação exigível (art. 5 da alegação - fls. 132).

Quer dizer: a sentença recorrida decidiu que o acto tributário não estava fundamentado e o R sustenta que existiu conhecimento concreto da motivação do acto.

Saber se existiu ou não conhecimento de motivação do acto pela recorrida e se a fundamentação existia e se havia relação entre a suficiência da fundamentação e o exercício do direito deduzir impugnação, tudo isso constitui matéria de facto.

Sendo assim, o recurso interposto não versa exclusivamente matéria de direito mas também matéria de facto que é necessário apreciar e fixar face aplicar-se o respectivo direito.

O presente recurso foi interposto de uma sentença do Tribunal Tributário de 1^a instância - recurso per saltum - para este Supremo Tribunal e não tem por fundamento exclusivo matéria de direito pelo que esta Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência para conhecer do recurso em causa, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2^a Instância (arts. 21, n^o4, 32, n^o1, alínea b), e 41, n^o1, alínea a), do ETAF e 47 e 167 do CPT).

3. Em face do exposto, tinha razão de ser a questão suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público da excepção da incompetência em razão da hierarquia desta Secção de Contencioso Tributário do STA para conhecer do presente recurso, sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2^a Instância (arts. 4, n^o1, da LPTA e 47, n^o2, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer de recurso e para tal competente o Tribunal Tributário de 2^a Instância.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quarenta (40.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Novo julgamento para ampliação da matéria de facto. Decisão em conformidade com o regime jurídico anteriormente fixado.

Doutrina que dimana da decisão:

Ordenada, em recurso jurisdicional, a ampliação da matéria de facto e definido ali o direito aplicável, não merece censura a decisão que, em novo julgamento, procedeu a essa ampliação e concluiu de direito, em conformidade com o regime jurídico anteriormente fixado.

Recurso n.º 19.222. RECORRENTE: Fazenda Pública; RECORRIDO: Maria Carmelina Pires Frutuoso Casimiro. RELATOR: EXM.º CONS.º DR. SANTOS SERRA.

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

Nos presentes autos de execução fiscal, instaurados contra Alice da Conceição Frutuoso Gonçalves de Campos, por dívida de contribuição predial relativa ao ano de 1987, Maria Carmelina Pires Frutuoso Casimiro apresentou um requerimento a arguir nulidades processuais, pedindo, em consequência, a anulação de “toda a execução, após o despacho de mandado de penhora, com a necessária e consequente declaração de que a venda realizada se encontra sem efeito...”.

Por despacho de 92/02/26, a fls. 94 e segs., o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro Julgou “nula e de nenhum efeito a citação efectuada nos autos... bem como de todo o processado posterior dela dependente em absoluto, nomeadamente a venda...”.

O comprador, Manuel de Abreu Maurício Garcia, não acatou aquela decisão e, por isso, dela recorreu para este Supremo Tribunal Administrativo que, por acórdão de 9 de Dezembro de 1992, a fls. 142 e segs., revogou a dita decisão, ordenando a ampliação da matéria de facto, face ao seguinte entendimento:

- “Nos termos da al. e) do n.º 1 do artº 195º do C.P.Civil, a citação é efectivamente nula quando efectuada depois do falecimento do citando;

- Nos autos, como se mostra da decisão recorrida, assim aconteceu...;

- Todavia, nos termos quer da al. f) do artº 76º do CPCI, quer do nº 1 al. a) do artº 251º do CPT, tal falta, em processo de execução fiscal, só constitui nulidade, absoluta ou insanável, “quando possa prejudicar a defesa do interessado”...;

- Assim, dada a morte do citando, haveria que operar a citação nos termos do artº 69º do CPCI (artºs 240º e 241º do CPT);

- Todavia, a decisão sub iudice não esclarece factualmente quem devia ter sido citado em lugar da falecida Alice, como herdeiro ou cabeça-de-casal, nos termos dos citados preceitos, nomeadamente se a ora recorrida Maria Carmelina...;

- Daí que se não possa, com a necessária segurança e somente com os factos constantes da decisão, estabelecer a pretendida falta de citação e o referido prejuízo;

- Havendo, pois, que ampliar a matéria de facto a tal propósito, nomeadamente estabelecendo a cadeia sucessória, para que depois se possa concluir de direito, nos sobreditos termos”.

Nesta conformidade e em novo julgamento, o Meritíssimo Juiz da 1ª Instância proferiu, em 94/12/14, a decisão de fls. 345 e segs., em

que, depois de ter “por incontroverso que, no caso, houve falta de citação que prejudicou a defesa da interessada Carmelina...”, determinou, “por falta de citação, nos termos aludidos, a anulação da venda do bem penhorado, efectuada nos autos, por dela absolutamente dependente”.

A Fazenda Pública não se conformou com o decidido e daí o presente recurso, em cuja alegação estão patentes estas conclusões:

“a) A citação edital dos herdeiros incertos só tem lugar quando, sabendo-se ser o executado falecido, aqueles se desconhecem (§ único do artº 69º do C.P.C.I.);

b) No caso dos autos, não era do conhecimento da Repartição de Finanças o falecimento da executada, pelo que não havia que prestar a informação a que alude a alínea b) do artº 69º do C.P.C.I., nem consequentemente citar os herdeiros incertos editalmente;

c) A citação da executada foi feita por carta registada com aviso de recepção, que veio devidamente assinado, sendo considerada válida (artº 244º do C.P.C. e artº 2º do D.L. 48699, de 23/11/68);

d) Competia ao herdeiro citado opor-se à execução, querendo, ou transmitir o objecto da citação aos demais interessados;

e) Porque a douda sentença assim não decidiu deve ser revogada, considerando-se válidos todos os actos subsequentes à citação”.

A recorrida, Maria Carmelina Pires Frutuoso Casimiro, contralegou para concluir que “deve ser negado provimento ao recurso e, em consequência, ser mantido o doudo despacho recorrido”.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu doudo parecer, no sentido de que, “tendo o recurso por único objecto a questão de saber se houve ou não citação efectuada em termos legais, e sendo essa uma questão já decidida em termos contrários aos pretendidos pela recorrente, não se poderá conhecer do objecto do recurso” e de que, “no caso de assim não se entender, o recurso não poderá ter provimento...”, pois, “não vindo sequer questionada pela recorrente a existência de tal prejuízo e de tal nexos de causalidade, o Supremo Tribunal Administrativo tem de limitar-se a aceitar a existência de ambos, como conclusões sobre a matéria fáctica que são e, atenta a falta de citação já decidida no anterior doudo acórdão referido, concluir pela existência da nulidade da citação”.

Colhidos os vistos legis, cumpre decidir.

E decidindo.

O Tribunal “a quo” deu como assente a seguinte matéria de facto:

“A) A presente execução foi instaurada contra Alice da Conceição Frutuoso Gonçalves de Campos por dívida de contribuição predial relativa ao ano de 1987;

B) Em 90/XI/08, a Repartição de Finanças remeteu, pelo correio, com A.R., o ofício 8.422, que constitui o doc. de fls. 6, que se dá por reproduzido, para citação da executada;

C) O AR, referido em B) que antecede, foi devolvido ao remetente devidamente assinado, no local reservado ao destinatário, por Paulo Sílvia Mata, e datado de 91/01/07;

D) Em 90/XI/07, foi penhorado um bem imóvel;

E) A quantia exequenda respeita ao imóvel penhorado;

F) Na sequência de despacho de 91/03/05, foi, em 90/04/02, atribuído, pelo presidente da comissão de avaliação da propriedade urbana, ao imóvel penhorado, o valor de 4.500.000\$00;

G) Por despacho de 91/04/17, foi determinado o dia 21 do mês seguinte para abertura de propostas em carta fechada, para alienação do penhorado;

H) Foram citados, editalmente, os credores com garantia real;

I) Por falta de proponente, foi determinada a venda do supra citado imóvel, por negociação particular;

J) O bem penhorado veio a ser vendido, através de negociação particular, titulada por escritura pública de 91/06/11;

K) A executada Alice faleceu em 87/09/08;

L) À data do falecimento da executada Alice, apenas lhe sobreviveu o pai Domingos Frutuoso;

M) O pai da executada, referido em L), veio a falecer, no estado de casado com Margarida Luísa Marques de Campos, em 89/X/23;

N) Do casamento referido em M) nasceram os filhos Amâncio dos Santos Frutuoso, Olinda Natália Frutuoso Machado Mata e António Júlio Frutuoso;

O) A filha Olinda, referida em N), com o consentimento do seu marido, em 89/11/13, repudiou a herança deixada por Domingos Frutuoso;

P) Do casamento da Olinda nasceu o filho Paulo Sílvio Nunes Frutuoso Machado Mata, que assinou o A.R. referido em B);

Q) Em 91/01/30, o Paulo, referido em P), repudiou a herança deixada pelo Domingos Frutuoso;

R) Ao António Júlio Frutuoso, referido em N), sobreviveram os filhos José David Pires Frutuoso, a arguente Maria Carmelina Pires Frutuoso Casimiro, António Alexandre Pires Frutuoso e Manuel Domingos Pires Frutuoso;

S) À data da penhora, o imóvel em causa encontrava-se arrendado;

T) O imóvel penhorado encontrava-se apetrechado com mobiliário”.

Expostos os factos, cuidemos da solução jurídica adequada para o presente recurso, dentro dos limites dos poderes cognitivos desta Secção.

Como emerge do relatado, a decisão ora em apreço foi proferida na sequência de acórdão deste STA, que ordenou a ampliação da matéria de facto, com vista à respectiva conclusão de direito, sobre se a então verificada falta de citação podia, ou não, prejudicar a defesa do interessado, na medida em que, conforme fora ali também salientado, só em caso afirmativo tal falta constituiria nulidade, absoluta ou insanável, “nos termos quer da al. f) do artº 76º do CPCI, quer do nº 1 al. a) do artº 251º do CPT”.

De modo que, tendo o Mmo Juiz apurado, em novo julgamento, que a dita falta de citação “prejudicou a defesa da interessada Carmelina”, forçoso seria reconhecer a nulidade, absoluta ou insanável, decorrente daquela falta, de harmonia com o regime jurídico anteriormente fixado pelo aresto em referência.

Por outras palavras, e em suma, a decisão a proferir estava balizada pelos termos anteriormente definidos e, assim, ampliado que foi o circunstancialismo factual com a demonstração do apontado prejuízo, impunha-se ao Julgador concluir, como concluiu, pela mencionada nulidade, não merecendo, pois, censura a decisão de determinar, “por falta de citação, nos termos aludidos, a anulação da venda do bem penhorado, efectuada nos autos, por, dela, absolutamente dependente”.

E daí a improcedência da alegação da Fazenda Pública.

Consequentemente, acorda-se em negar provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 5 de Julho de 1995 — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Indeferimento liminar. Inconstitucionalidade. Contribuições para a Segurança Social.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O indeferimento liminar, por manifesta improcedência, só é de aceitar quando, em análise não aprofundada, for patente, notório, que a pretensão do autor nunca poderá proceder.

II — Na censura sobre a decisão de indeferimento liminar, o tribunal de recurso deve quedar-se pela análise dos fundamentos invocados de que o despacho recorrido conheceu.

III — Não é caso de indeferimento liminar quando na petição inicial da oposição se alegou, entre o mais, a inconstitucionalidade da lei aplicada na liquidação das contribuições para a Segurança Social exequendas.

Recurso nº.19.224. Recorrente: Portucel-Empresa Produtora de Papel Industrial, SA; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº Dr. BENJAMIM RODRIGUES.

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

I - PORTUCEL, Empresa Produtora de Papel Industrial, S.A., pessoa colectiva nº 972254951, com sede na freguesia de Deocriste, concelho de Viana do Castelo, dizendo-se inconformada com o despacho, de 94.06.28, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, que lhe rejeitou liminarmente a oposição à execução fiscal, contra si instaurada para cobrança da quantia de 262.563\$, proveniente de contribuições para a Segurança Social, dele recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação, ordenado-se ao juiz de 1ª instância que tome conhecimento dos fundamentos da oposição.

II - Como fundamentos da alteração do julgado invoca as razões que condensou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

1 - Vê-se do artº 6º e 62º da petição que a recorrente fundamentou expressamente a sua oposição à execução na inconstitucionalidade e na ilegalidade da dívida exequenda.

2 - Com efeito, baseada nos argumentos que expendeu nos artºs 34º e sgs. da mesma petição, suscitou a oponente a inconstitucionalidade do Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12/02, na redacção do Decreto Regulamentar nº 53/83, de 22/06, por violação do disposto nos artºs 115º, nº 7, 115º, nº 5, 168º, nº 1, als. I) e f) e artº 108º, nº 1, al. b) da Constituição.

3 - E sustentou, quanto à ilegalidade da dívida exequenda, que os prémios por objectivos, donde ela deriva, não constituem remuneração.

4 - E por isso não estão contemplados no Dec- Lei nº 103/80, de 9 de Maio, que abrange apenas as remunerações pagas e recebidas.

5 - Do que decorre que a contribuição reclamada não pode fundamentar-se, nem neste Decreto-Lei, nem naquele Decreto Regulamentar, arguido de inconstitucionalidade.

6 - Pelo que, não se conhecendo, nem se invocando qualquer outro preceito legal que a contemple, a contribuição em causa não existe nas leis em vigor.

7 - É óbvio, pois, que tanto a inconstitucionalidade, como a ilegalidade invocadas pela oponente, só podem, e devem, ser enquadradas no fundamento de oposição previsto na al. a) do nº 1 do artº 286.º do C.P.T., como é jurisprudência uniforme deste Supremo, da qual se deixa abundante testemunho nesta alegação.

8 - Todavia, o despacho recorrido, com o argumento de que a oposição se terá baseado na ilegalidade da liquidação da dívida exequenda e, portanto, ao abrigo da al. g) do nº 1 do requerido artº 286º, concluiu que a oponente não lançou mão do processo judicial tributário, como este preceito impõe.

9 - E com esse fundamento rejeitou liminarmente a oposição, nos termos do artº 291º, nº 1, al. c) do C.P.T.

10 - É, porém, manifesto que a oponente não impugnou a legalidade da dívida exequenda à sombra da al. g) do nº 1 do artº 286º, que, aliás, nem sequer invocou.

11 - Embora não tenha mencionado expressamente a al. a) deste preceito e, inadvertidamente, por lapso de escrita ou erro de qualificação jurídica, haja empregado no artº 16º da petição as palavras ilegalidade da liquidação da quantia exequenda, que, aliás, não podem ser desintegradas de todo o contexto da oposição, como faz o M.mo juiz a quo.

12 - Mas aquelas omissão e inadvertência são irrelevantes, já que a oponente só era obrigada a indicar a forma de processo e as razões de direito que fundamentam a oposição, como decorre do artº 467º, nº 1 do C.P.Civil, aqui de aplicação subsidiária - cfr. artº 2, al. f) do C.P.T.

13 - Até porque o juiz não está sujeito às alegações das partes no tocante à indagação, interpretação e aplicação das regras de direito - cfr. artº 664º do C.P.Civil.

14 - Só a ele competindo a qualificação jurídica dos factos, o seu enquadramento no regime legal, como ensina o Prof. Alberto dos Reis, in citado Código de Processo Civil, Anotado, vol. V, págs. 93.

15 - Ao sustentar que a contribuição exequenda não existe nas leis em vigor, por não poder basear-se, nem no Dec-Lei nº 103/80, que a não abrange, nem no Decreto Regulamentar nº 12/83, arguido de inconstitucionalidade, é irrecusável que a oponente invoca uma ilegalidade em absoluto ou ilegalidade em abstracto, apenas subsumível na al. a) do nº1 do artº 286º do C.P.T., como é jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal.

16 - Ao passo que a al. g) do mesmo preceito postula a ilegalidade da liquidação da contribuição.

17 - Que, por não pôr em causa a legalidade dessa contribuição em abstracto, apenas a reputa ilegal em concreto.

18 - Ao decidir o contrário, o aliás douto despacho recorrido violou os artºs 286º, nº 1, als. a) e g) e 291º, al.c) do C.P.T. e bem assim os artºs 467º, nº 1 e 664º do Cód. de Proc. Civil.

III - Não houve contra-alegações e o Meritíssimo Juiz não sustentou o julgado no despacho a que se refere o artº 744º do C.P.Civil.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal, após considerar ter a oponente alegado a inconstitucionalidade abstracta da dívida exequenda e tal facto obstar, segundo parece, a que se possa indeferir liminarmente a petição da oposição, opinou no sentido de ser concedido provimento ao recurso.

V - Com os vistos dos juizes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Decisão Recorrida

A decisão recorrida rejeitou liminarmente a oposição à execução fiscal deduzida pela ora recorrente. Para assim decidir, o Meritíssimo Juiz considerou que esta se apresentava a discutir a legalidade da liquidação da dívida exequenda, sendo as invocadas inconstitucionalidades um aspecto dessa ilegalidade, mas que isso era coisa que ela só poderia fazer se a lei não lhe assegurasse meio judicial de impugnação da liquidação, nos termos do artº 286º, nº 1, al. g) do C.P.T., e esse direito de impugnação existe (artºs 118º, nº 2 e 120º do C.P.T.) e está até reconhecido como uma garantia dos contribuintes (artº 19º, al. c) do mesmo código).

B - A Questão Decidenda

A questão a decidir está em saber se deve ser liminarmente rejeitada a oposição à execução, com fundamento no disposto na alínea c) do nº 1 do artº 291º do Código de Processo Tributário, quando se invoca a ilegalidade da dívida exequenda por advir da tributação, para a Segurança Social, de prémios por objectivos que não cabem no conceito de retribuição adoptado, para tal efeito, pelo Decreto-Lei nº 130/80, de 9/5, e da aplicação do artº 2º, al. d) do Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12/02, na redacção do Decreto Regulamentar nº 53/83, de 22/06, que se reputa de inconstitucional, por violação do disposto nos artºs 115º, nº7, 115º, nº5, 168º, nº 1, als. I) e f) e 108º, nº 1, alínea b) da Constituição da República.

C - A Fundamentação

a) - O despacho recorrido identifica-se com um exame liminar do processo, no que toca ao pedido, nele formulado e respectivos fundamentos que tem por escopo evitar o prosseguimento inútil da lide, consubstanciando um prévio juízo sobre a procedência da oposição, ou seja sobre o mérito, face ao direito abstractamente aplicável, do pedido e fundamentos invocados.

Esta natureza da decisão judicial traz implicados consigo dois corolários imediatos.

b) - Um, é o de que, tratando-se de um exame liminar, inicial, do processo, ele deverá quedar-se por uma exigência de manifesta improcedência da pretensão formulada ao tribunal, no tocante à sua viabilidade jurídica.

Só quando for patente, manifesto, notório, isento de dúvida, em análise não aprofundada, que a pretensão do autor, em face dos factos por ele articulados, nunca poderá proceder, é que se poderá (deverá) indeferir liminarmente a petição, com fundamento na alínea c) do nº 1 do artº 291 do C.P.Tributário.

É remédio jurídico, portanto, a ser ministrado com extrema cautela e parcimónia, não se vá matar um ente que tem, pelo menos, uma discutível possibilidade de sobrevivência, de êxito. Trata-se de posição continuamente reafirmada pela jurisprudência dos Supremos Tribunais (cfr., entre outros, os Acs. do S.T.A., de 93.11.24, 94.12.07 e 95.02.22, in, respectivamente, Recs. nºs 16.077, 17.953 e 14.150).

c) - O outro corolário a ter em conta é o de que o conhecimento do tribunal de recurso se deverá também confinar, na censura sobre a decisão do indeferimento liminar, pela análise dos fundamentos da decisão recorrida, não podendo entrar na apreciação de outros que não foram tidos em conta na pronúncia efectuada pelo tribunal de 1ª instância e de que pudesse eventualmente advir a rejeição liminar da mesma petição inicial, mesmo que atinentes a outros motivos e entre estes também implicantes do mérito, viabilidade ou procedência da “acção”.

d) - Como acima já se disse, o Meritíssimo Juiz *a quo* para rejeitar liminarmente a oposição considerou que a oponente se tinha apresentado a discutir a legalidade da liquidação, sendo as invocadas inconstitucionalidades um aspecto dessa ilegalidade, mas que isso era coisa que ela só poderia fazer se a lei não lhe assegurasse meio judicial de impugnação da liquidação (artº 286º, nº 1, al. g) do C.P.T.) e o certo é que ela lho concedia, constituindo até uma garantia dos contribuintes.

Como é evidente, não pode sufragar-se esta posição do senhor juiz.

No caso *sub judice* a ora recorrente invocou como fundamento da oposição e da ilegalidade da dívida exequenda, além de outros, a inconstitucionalidade do artº 2º, alínea d) do Decreto Regulamentar nº 12/83, de 12/02, na redacção do Decreto Regulamentar nº 53/83, de 22/06, por violação de vários preceitos constitucionais que identificou.

O conhecimento da inconstitucionalidade invocada suscita um exame e estudo jurídico, quer ao nível do confronto entre a norma questionada e os preceitos e princípios constitucionais para averiguar da sua existência (cfr. artº 207º da C.R.P), quer ao nível dos seus efeitos, que não se compadece com o exame liminar que foi efectuado.

Para elucidar a complexidade de tal exame, que reclama, por isso, o prosseguimento da lide, porquanto o contraditório bem poderá concorrer para o esclarecimento da solução, basta atentar que a alínea a) do nº 1 do artº 286º do C.P.Tributário autoriza a oposição com fundamento na “Inexistência do imposto, taxa ou contribuição nas leis em vigor à data dos factos a que respeita a obrigação ou não estar autorizada a sua cobrança à data em que tiver ocorrido a respectiva liquidação” e que, não obstante a ora recorrente não tenha feito apelo a tal qualificação jurídica, nem por isso o tribunal está dispensado de a levar em conta, na medida em que corresponda aos factos alegados (“*jus novit curia*”).

Ora, a inconstitucionalidade de uma norma que seja a fonte legal da tributação implica que ela seja, em princípio, *ipso jure* inválida como comando jurídico desde a sua entrada em vigor, pese, embora, o facto de, em alguns casos, o Tribunal Constitucional poder limitar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a um âmbito temporal mais restrito (Cfr. J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª edição revista, págs. 996 e 1042 e José Joaquim Gomes Canotilho, Direito Constitucional,

4ª edição, págs.733 e sgs.). A invalidade reprimada dessa norma faz com que a situação se ajuste à de inexistência do imposto, taxa ou contribuição na lei em vigor à data da prática dos factos, de que fala o preceito citado. E porque a invalidade diz respeito a um comando jurídico normativo, em princípio, legal e abstracto, fala-se, então, de uma ilegalidade abstracta como fundamento específico de oposição à execução fiscal. Note-se, todavia, que o conhecimento jurisdicional dessa inconstitucionalidade tem como efeito consequente e necessário que se aprecie a legalidade do acto de liquidação que foi praticado com base na aplicação dessa norma inválida. Quer dizer, mais simplesmente, que mesmo, em sede de oposição, se pode discutir a legalidade do acto de liquidação se ele se estribar na inconstitucionalidade da norma de tributação aplicada. É, pois, mais um caso em que, na oposição à execução fiscal, se conhece da legalidade da liquidação da dívida exequenda, para além do referido na alínea g) do nº 1 do artº 286º do C.P.Tributário. Nem podia deixar de ser assim, face ao dever conferido constitucionalmente, no artº 207º da C.R.P., de nos feitos submetidos a julgamento não poderem os tribunais aplicar normas que infrinjam o disposto na Constituição ou os princípios nela consagrados, sendo indiferente que o contribuinte dispusesse anteriormente de outro meio processual ou de outro momento processual de alegação. A inconstitucionalidade é um “pecado” jurídico tão grande que a lei admite sempre o seu conhecimento, enquanto houver que decidir-se um processo.

Do que vai dito resulta suficientemente demonstrado que jamais se pode sustentar ser manifesta a improcedência da oposição. Pela frente vislumbra-se todo um vasto campo de estudo referente, quer a indagação da existência da alegada inconstitucionalidade, quer aos seus efeitos, para cujo esclarecimento o contraditório consequente tem manifesta utilidade.

Por isso, o despacho recorrido não pode manter-se.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e em revogar o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que não seja de rejeição da oposição com base nos mesmos fundamentos do despacho ora revogado.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Benjamim Rodrigues (Relator) — Coelho Dias - Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução Fiscal. Contribuição Industrial, Grupo B. Reversão contra gerentes. Responsabilidade subsidiária. Lei aplicável. Artº 16º do C.P.C.I.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A responsabilidade subsidiária de gerentes de sociedade comercial de responsabilidade limitada, por dívida de contribuição industrial, Grupo B, do ano de 1982, é regulada pelo artº 16º do C.P.C.I.*
- II — A aplicação do artº 16º do C.P.C.I. impõe-se, quer por força dos princípios da aplicação da lei no tempo, consagrados no artº 12º do C.Civil, quer por via da norma de indicação de competência normativa do artº 2º, nº 1 do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril.*
- III — A responsabilidade subsidiária abrange, quer o momento do nascimento da dívida, quer o momento da sua cobrança, desde que, em qualquer deles, o gerente tenha exercido, de facto e de direito, a gerência.*
- IV — A dívida da contribuição industrial nasce com o termo do exercício anual ou com a cessação total da actividade comercial ou industrial do sujeito passivo a que respeitam os lucros sobre que incide a contribuição.*

Recurso n.º 19.232, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrida Isabel Maria Alves Lopes e de que foi Relator o Exm.º Conselheiro Doutor Benjamim Silva Rodrigues.

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

I - A Fazenda Pública, dizendo-se inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo), de 94.10.05, que julgou procedente a oposição interposta por Isabel Maria Alves Lopes, contribuinte nº 125724969, residente na Rua Carlos Reis, nº 35, Cobre, Cascais, à execução fiscal, que, inicialmente movida contra a sociedade NAPACOL - Comércio Indústria Representações, Lda, para cobrança de dívida proveniente de contribuição industrial, Grupo B, do ano de 1981, veio a reverter contra a oponente, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e a improcedência da oposição.

II - Como fundamentos da alteração do julgado, pedida a este tribunal, alega as razões que se mostram condensadas nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

- Por inexistência de bens penhoráveis no património da primitiva executada, Napacol - Comércio, Indústria e Representações, Lda, para o pagamento da Contribuição Industrial, Grupo B, do ano de 1981, no montante de 153.287\$00, a execução reverteu, nos termos do artº 16º do C.P.C.I., contra a sócia gerente, ora oponente, Isabel Maria Alves Lopes.

- A Contribuição Industrial, Grupo B, do exercício de 1981 respeita à actividade económica desenvolvida pela primitiva executada e com gerência de direito e de facto da oponente.

- Verificada a gerência de direito (provada por escritura pública) presume-se a gerência de facto (uma vez que não foi posta em causa no ano de 1981).

- Embora se tenha verificado a gerência de direito e de facto até 14.01.82, a oponente é responsável porque abrange o período a que respeita o imposto, isto é, 1981.

- Essa responsabilidade refere-se não só aos impostos em cobrança no período do exercício de funções de gerência, mas igualmente aos tributos cujo facto gerador ocorreu naquele lapso de tempo.

- Que a oponente, sócia gerente revertida, exerceu funções de gerência de direito e de facto durante o período em que ocorreu o facto gerador do imposto, isto é, o exercício de 1981.

- Como tal é devedora à Fazenda Pública da Contribuição Industrial, Grupo B, do exercício de 1981, no montante de 153.287\$00.

III - Não houve contra-alegações da recorrida.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, abonando-se quer na jurisprudência uniforme deste tribunal, quer na doutrina, que proclamam que a obrigação de responsabilidade subsidiária impende, tanto sobre os gerentes que exerciam funções no momento da constituição da dívida exequenda, como sobre os que as exerciam no momento da sua cobrança.

V - Com os vistos dos Juizes adjuntos cumpre decidir.

A- A Sentença Recorrida.

A decisão recorrida julgou procedente a oposição, essencialmente, por considerar que o princípio da unidade do sistema jurídico postulava a conformação da obrigação de responsabilidade subsidiária como uma responsabilidade subjectiva, em consonância com o regime geral de responsabilidade dos órgãos sociais para com os credores da sociedade (artºs 78º a 81º do C.S.Comerciais), que resultava da culpa funcional dos gerentes. Ora, sendo assim, tornar-se-ia necessário que a mesma tivesse por base um acto ilícito, que se traduziria no não cumprimento da obrigação e, porque os princípios da responsabilidade apenas permitem imputar aos gestores a omissão do cumprimento em relação aos impostos cujos actos tributários ou de retenção competem ao contribuinte, mas não aos impostos em que o apuramento da situação tributária não lhes cabe, pertencendo antes ao Estado, que a poderá retardar, seria de concluir caber a responsabilidade apenas aos gestores que exercessem funções no momento em que a obrigação se tornasse exigível, o que não aconteceria com o caso em apreço, por no ano da liquidação da contribuição industrial a oponente já não ser gerente.

B - A Questão Decidenda.

A questão que é objecto de recurso é a de saber se a responsabilidade subsidiária dos gerentes de sociedades comerciais, prevista no artº 16º do C.P.C.Impostos, recai sobre aqueles que exerciam funções de gerência no momento da constituição da dívida exequenda (e não só sobre aqueles que exerciam funções no momento da cobrança).

C - A Matéria de Facto.

Em sede de julgamento da matéria de facto, deu a sentença recorrida por assente o seguinte quadro:

- Na execução fiscal nº 3468-87/000035.3, da 2ª Repartição de Finanças de Gondomar, em que é executada Napacol - Comércio, Indústria e Representações, Lda, por dívida de contribuição industrial, Grupo B, do ano de 1981, no montante de Esc. 153.287\$00, foi ordenada a reversão da execução contra os responsáveis subsidiários, entre eles a ora oponente.

- Por escritura pública de 14 de Janeiro de 1982, lavrada no Sétimo Cartório Notarial de Lisboa, a ora oponente cedeu a quota que tinha na executada originária e renunciou à gerência.

D - A Fundamentação.

A decisão recorrida aceitou, - e bem-, que o regime de responsabilidade da oponente, pelas dívidas provenientes de impostos liquidados à originária executada, se regia pelo artº 16º do C.P.C.I., não obstante o mesmo já haver sofrido duas alterações (a decorrente do artº único do DL. nº 68/87, de 9/2 e do artº 13º do actual C.P.Tributário).

A tanto conduz, de facto, a consideração, quer da doutrina geral expressa no artº 12º do Código Civil sobre a aplicação da lei no tempo, na medida em que, face a ele e seja qual for a tese, por que se obte, sobre a natureza de tal obrigação (fiança legal ou de responsabilidade *ex lege*), sempre a definição legal abstracta dos seus pressupostos constitutivos teria de ir buscar-me à lei vigente no momento em que os seus factos integradores ocorreram, por se estar perante a existência de uma obrigação definida *ex lege*, pela lei substantiva ou material (cfr. J. Baptista Machado, Sobre a Aplicação no Tempo do Novo Código Civil, págs. 99 e 125), quer da regra de direito transitório, do artº 2º, nº 1 do DL. nº 154/91, de 23 de Abril, através da qual se indicou o critério da competência temporal da aplicabilidade da lei antiga e da lei nova, dado que aí, não obstante a lassidão da sua letra, apenas se determinou a aplicação imediata da nova lei processual aos processos pendentes e o preceito do artº 13º do C.P.Tributário tem irrefragavelmente natureza material (cfr., a título de exemplo, os Acs., deste tribunal, de 94.10.19, 95.03.02 e 95.04.26, in, respectivamente, Recs. nºs 17.388, 14.930 e 18.268).

No artº 16º do C.P.C.Impostos instituiu-se uma obrigação de responsabilidade pelo pagamento das contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado, liquidadas ou impostas a empresas ou sociedades de responsabilidade limitada, atribuindo-se a respectiva titularidade passiva a determinados órgãos societários. O preceito configura manifestamente uma obrigação legal de responsabilidade de pagamento por dívidas de outrem, colocando a sua operatividade num plano subsidiário em relação ao devedor da obrigação originária, mas não vai buscar a sua fonte a qualquer lesão ilícita de direitos alheios, como a definida no artº 483º do C.Civil. Por isso, a lei enunciou todos os pressupostos constituintes de tal obrigação, ou seja os factos ou situações abstractas cuja reprodução concreta na vida faz nascer o respectivo vínculo de adstringência ao cumprimento subsidiário e solidário da obrigação de outrem.

E eles são diversos, respeitando uns aos sujeitos e outros ao objecto da obrigação. Quanto àqueles a doutrina e jurisprudência evidenciou a necessidade da existência de uma gerência de direito e de facto que explicitaria o fundamento da imputação da responsabilidade, que se identificava com a presunção de culpa funcional sem que, no entanto, esta se afirmasse como um requisito autónomo, susceptível de prova em contrário. A gerência de facto seria o elemento necessariamente evidenciador da existência de uma culpa funcional. Demonstrada a gerência de direito e de facto, presumida estava *juris et de jure* a culpa funcional do agente. Porque assim, ou seja porque tal elemento se tinha por decorrência necessária da existência de outros, não se poderia falar legitimamente da sua configuração como pressuposto da obrigação. De qualquer forma, o exercício efectivo do cargo sempre permitia referenciar a obrigação a uma actividade e não apenas a uma qualidade em cujo estatuto a lei inserisse o dever do agente de cumprir as obrigações públicas de pagamento dos impostos a ser feito em externalização da vontade da sociedade de quem é a voz. O incumprimento das obrigações públicas representava,

assim, uma violação do desempenho do estatuto funcional do agente, falanda-se, então, que este agia, se tal ocorresse, com aquela culpa funcional. E a especial relação entre o agente e o representado, que não consentia a existência, entre ambos, de um poder de direcção, por a vontade daquele externalizar a vontade deste (a sociedade) legitimaria aquela presunção de culpa, sem que, parece, se possa falar da existência de uma responsabilidade objectiva ou que esta fosse inadmissível à face da lei constitucional, nomeadamente dos artºs 2º e 13º da C.R.P. (cfr., em sentido que aponta para a não inconstitucionalidade o Ac. T. Constitucional nº 328/94, de 13 de Abril, in D.R., II Série, nº 259, págs. 11.302). É que sempre se descortina fundamento material bastante para tamanho ataque ao património do cidadão, no facto da sociedade só poder querer e decidir através do gerente e de, normalmente, este se assumir como proprietário da empresa e do produto da sua actividade, até porque a presunção de culpa não tem matriz penal. Também, no domínio civil se descortina uma situação de responsabilidade do comitente que pode sair condenado com base numa presunção de culpa, formada sobre o comportamento de uma outra pessoa, o comissário (cfr. artº 503º do C.Civil e Assento do S.T.J., de 83.04.14, in B.M.J. 326-302), sem que aí se tenha vislumbrado qualquer inconstitucionalidade (cfr. Acs. T. Constitucional, de 92.06.17, 93.01.28 e 94.06.07, in, respectivamente, D.R., II Série, de 92.09.12, 93.04.10 e 94.09.01).

Mas do referido preceito do C.P.C.I. extraíam-se também, pressupostos relativos ao objecto da obrigação. Ele vem aí identificado como “todas as contribuições, impostos e multas e quaisquer outras dívidas ao Estado que forem liquidadas ou impostos a . . . , pelo período da sua gerência. . .”.

Como resulta linearmente destes termos verbais, o legislador não tomou qualquer partido sobre o momento em que irrompem na vida jurídica as obrigações de impostos, ou outras receitas do Estado, para com respeito ou relação a esse momento identificar o nascimento da obrigação de responsabilidade. Nem sequer se pode ver este momento determinado pelo momento da liquidação ou da imposição desses créditos, a coberto da expressão legal “que forem liquidados ou impostos a empresas ou sociedades de responsabilidade limitada”, pois a ilação que daí decorre é só que a de que o referido objecto da obrigação, para efeitos da exigibilidade do seu cumprimento, nessa altura, já tem de estar liquidado ou imposto.

Sendo assim, para saber por que contribuições ou impostos é o gerente responsável terá de indagar-se quando é que, à face dos respectivos pressupostos de constituição desses créditos, eles nascem.

Ora, como é sobejamente sabido, os impostos são efeitos jurídicos traduzidos em um vínculo jurídico de obrigação de pagamento de certa quantia ao Estado e do dever de lha prestar pelo contribuinte que irrompem no preciso momento em que concorrem, na vida, todos os pressupostos concretos ajustáveis aos abstractamente definidos, sendo o acto de liquidação um mero acto administrativo de verificação da existência, no tempo acontecido, dos respectivos pressupostos, com efeitos de constituição de um título formal de comprovação da existência dessa dívida (cfr. J. C. Vieira de Andrade, Direito Administrativo e Fiscal, Lições copiografadas ao 3º Ano, págs. 40).

A obrigação tributária nasce com a prática do facto tributário tal-qualmente é conformado, singular ou complexamente, na lei pela enunciação dos respectivos pressupostos, do seu Tabstand legal. Deste

modo, a obrigação de responsabilidade existe já neste momento. E nem se diga que será chocante vir depois exigir-lha posteriormente, quando ela já não é gerente.

Bastará lembrar, para retirar qualquer fundamento de pretensão mérito, que estando o gerente em condições de verificar, então, a existência dos factos tributários, e, na maior parte dos casos, de aferir logo o seu efeito jurídico-tributário, procedendo à autoliquidação do devido ou à determinação dos elementos decisivos para o apuramento do imposto, nada deverá estranhar, por entretanto dever ter o cuidado de ir preparando as receitas para os pagar e, muito menos, com qualquer liquidação oficiosa que se venha a suceder por desrespeito dos seus deveres funcionais em matéria de colaboração com o Fisco, em nome da representada. Os mesmos argumentos fundamentam a responsabilidade, no domínio do C.P.C.I., dos gerentes em relação às dívidas cujo prazo de cobrança apenas e só ocorreu durante a sua gerência. Estamos perante um imposto existente na vida da empresa cuja satisfação, decorrente de um princípio de interesse público, tem de ser efectuado, cabendo ao gerente que então está a exercer o cargo proceder ao seu pagamento em nome da sociedade, como qualquer outra dívida, então vencida.

De resto, o texto legal, limitando-se a falar de responsabilidade dos gerentes pelo pagamento dos impostos e outras dívidas pelo “período da sua gerência”, sem distinguir os momentos do nascimento da dívida e do seu cumprimento (cobrança), aponta decisivamente no sentido atrás defendido.

Finalmente, os próprios pressupostos da responsabilidade subsidiária e o seu fundamento de culpa presumida levam à mesma conclusão. Na verdade, se apenas a falta de gerência de facto, com a indissociável falta de culpa, exclui a responsabilidade dos gerentes, é lógico que eles sejam responsáveis quando a sua actuação leva à insuficiência do património da sociedade, que se apresenta como necessário reflexo causal daquela culpa, quer a sua conduta seja contemporânea do nascimento da obrigação fiscal, quer da data do seu cumprimento.

Do que vai dito, logo se conclui não ter fundamento legal a tese a que aderiu a sentença recorrida, não só porque arranca de uma petição de princípio, ao referenciar a obrigação tão-só à falta de cumprimento da obrigação, como ignora que o contribuinte tem o dever de declarar os factos tributários, sendo o lucro tributável, no caso da contribuição industrial, expressão dos ganhos e perdas que deverão ser apurados com respeito da lei comercial e fiscal.

O entendimento de a responsabilidade subsidiária dos gerentes, prevista no artº 16º do C.P.C.I., recair sobre aqueles que exercem funções, quer no momento da constituição da dívida, quer no da sua cobrança, tem sido perflhado tanto pela jurisprudência deste S.T.A. (cfr., a título de exemplo, os Acs. de 89.02.01., in C.T.F. nº 356-209; de 92.01.29, in Apêndices ao D.R. de 93.04.15, págs. 380; de 93.10.13, in Rec. 15.952 e de 95.04.26, in Rec. 18.268), como pela doutrina (cfr. Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, I, 1974, págs. 388; Braz Teixeira, Princípios de Direito Fiscal, Vol. I, 3ª edição, págs. 319-320; Ruben dos Anjos e Rodrigues Pardal, in Código de Processo das Contribuições e Impostos, Vol. I; 2ª edição, págs. 133).

No caso *sub judice* estamos perante uma obrigação de responsabilidade pelo pagamento de uma dívida exequenda proveniente de contribuição industrial do ano de 1981 e a gerência da oponente só cessou em 82.01.14.

Ora, a contribuição industrial é um imposto que incide sobre os lucros imputáveis ao exercício de qualquer actividade comercial ou industrial (artº 1º C.C.I.), que razões económicas, financeiras e fiscais fizeram corresponder, quanto ao momento do seu apuramento, não ao termo dessa actividade, mas a cada ano económico ou civil (princípio da anualidade). Embora a actividade económica da empresa seja um fluxo contínuo, no fim de cada ano civil procede-se ao apuramento do saldo dos proveitos e perdas relativas a esse ano que findou (cfr. quanto à contribuição do Grupo B, o artº 66º e ao Grupo A, o artº 22º, ambos do C.C.I.), sendo apenas então que se sabe se existe ou não lucro tributável. Só com o fim do exercício nasce o crédito do imposto, a menos que se verifique antes a cessação total da actividade, facto este que implicará, então, o apuramento da situação tributária relativa à parte do ano decorrida (cfr. artº 47º do C.C.I.). Somente então se pode falar da consumação do facto tributário, ou seja da existência de um lucro gerador de uma dívida de imposto que o acto tributário poderá verificar em momento, porventura, posterior (cfr., no mesmo sentido, o Ac. deste tribunal, de 95.04.26, in Rec. 18.268).

Porque no caso em análise a oponente só deixou de ser gerente em 82.01.14, torna-se evidente que ela é responsável pela dívida exequenda, pois que esta nasceu em momento anterior, ou seja com o fim do exercício de 1981.

Tanto basta para concluir que a sentença recorrida não pode ser mantida.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e julgar improcedente a oposição.

Custas pela oponente, mas apenas na 1ª instância.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Benjamim Rodrigues (Relator) — Coelho Dias — Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

EXECUÇÃO FISCAL. Responsabilidade subsidiária. Gerentes. Período.

Doutrina que dimana da decisão:

Os gerentes das sociedades de responsabilidade limitada são responsáveis subsidiários por dívidas de contribuições à Segurança Social nos períodos em que são gerentes.

RECURSO n.º 19.245; RECORRENTE: Fazenda Pública; RECORRIDO: Ministério Público e António Bernardo Custódio; Relator, o EX.º CONS.º Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT 1ª Instância de Faro na parte em que julgou procedente a oposição deduzida por António Bernardo

Custódio Marcos contra a execução fiscal movida a Quimiplas, Ld^a e que contra o oponente revertera, veio o Representante da F^a P^a recorrer, concluindo a sustentar que, tendo-se provado ser o oponente gerente da executada no período a que respeita a dívida referida no título executivo a fls. 9 dos autos, e sendo os gerentes responsáveis subsidiários pelo pagamento das contribuições e impostos e Segurança Social nos períodos em que são gerentes, deve na parte respeitante ao dito título a sentença ser revogada.

O M^o P^o na instância recorrida contra-alegou, a sustentar que a declaração na sentença do indevido definitivo da quantia exequenda a que se refere o título de fls. 9 se deve a mero erro de escrita, já que a parte dispositiva da sentença só afastou a responsabilidade do oponente por dívidas posteriores a Novembro de 1989, pelo que o recurso merecia provimento.

No caso não há qualquer questão controvertida, porquanto sentença e Rte estão de acordo em que o oponente foi gerente da executada desde a data da constituição desta e até 89.11.15 (data em que por escritura pública o oponente cedeu a sua quota e renunciou à gerência da Quimiplas (al.F do probatório), e que a sua responsabilidade subsidiária se reporta às dívidas nascidas e cobráveis até tal data.

O diferendo ocorre quanto à aplicação de tais assertos às dívidas cujo título executivo está fotocopiado a fls. 9 e que se inclui nos dados como reproduzidos no item B do probatório.

Da certidão de fls. 9 constam dívidas ao Centro Regional de Segurança Social de Faro, em montantes ali especificados e respeitantes a 11.87, 5.89, 6.89, 7.89, 8.89 e 9.89, seja, respeitantes a período em que o oponente exercia ainda a sua gerência, que chegou ao termo em 15.11.89.

Logo, dentro do sentido da própria sentença recorrida, as dívidas referentes a tal título não serão de incluir na parte da procedência (alínea), mas antes na improcedência (alínea b).

Termos em que se concede provimento ao recurso e se altera a decisão recorrida de forma à procedência do pedido referido na alínea A se reportar apenas aos títulos que constituem fls.11 a 23 dos autos. Sem custas neste tribunal.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Domingos Brandão da Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Ilegitimidade. Contribuições à Segurança Social. Art. 176 al. b) do CPCl.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A ilegitimidade a que se refere a al. b) do art. 176º do CPCl radica numa situação de não posse de determinados bens, durante certo lapso de tempo.*

- 2 — *Pelo que só pode verificar-se em relação a tributos incidentes sobre o rendimento ou fruição respectiva.*
- 3 — *Não é o caso das contribuições das entidades patronais à Segurança Social, que se referem a relações jurídicas laborais, relativamente às retribuições ou remunerações pagas aos trabalhadores - art. 1 e 5 nº1 do dec.-lei 103/80, de 9 MAI.*

Recurso n.º 19.295. Recorrente: Centro Metalúrgico Torrejano de Martinho Maurício Ferreira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Centro Metalúrgico Torrejano de Martinho Maurício Ferreira, do acórdão do T.T. de 2ª Instância, proferido em 17 MAI 94, que negou provimento ao recurso que o mesmo interpusera da sentença da 1ª Instância que julgou improcedente a oposição que deduzira à execução fiscal que lhe é movida pela Repartição de Finanças de Torres Novas, por dívida à Segurança Social, no montante de 6.840.836\$00.

Fundamentou-se a decisão, em que houve posse da empresa fabril, pelo oponente, no período a que se reporta a dívida, pois que integrava a respectiva gerência, nos termos do art. 41º da Lei 68/78, de 16 OUT, até em data muito anterior ao nascimento da dívida, "sendo que as obrigações das relações laborais, entre elas a de inscrição dos seus trabalhadores nas Cxs. de Previdência e de pagamento das contribuições respectivas, avulta como uma das principais - vide arts. 1 a 6 D.L. 103/80", e "não se está perante um caso de reversão contra um gerente ou administrador mas perante uma execução movida contra o próprio proprietário do estabelecimento fabril e sendo imperitante a invocação do art. 13º do D.L. 103/80, de 9 de Maio".

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

"a) O Centro Metalúrgico Torrejano é uma empresa em nome individual, propriedade do Sr. Martinho Maurício Ferreira.

b) A "Empresa", como "universalidade", foi ocupada de forma violenta em 17 de Dezembro de 1975, passando os respectivos trabalhadores a geri-la em regime de auto-gestão.

c) Ao abrigo da Lei 68/78, de 16 de Outubro, o Sr. Martinho Ferreira tentou, no início de 1979, uma acção de restituição da posse com vista à recuperação da sua empresa;

d) Tal acção viria a terminar por via de transacção judicial homologada em 14 de Março de 1984.

e) Nos termos desse acordo, a gestão da Empresa, até 31 de Dezembro de 1987, foi atribuída a um "conselho de gestão" em que estariam representados, com igualdade de poderes, o Senhor Martinho Maurício Ferreira e os trabalhadores;

f) Cada uma das partes representadas nesse "conselho" dispunha de um poder de veto absoluto, pelo que, na falta de unanimidade, o "Conselho" ficava impedido de actuar;

g) Esta situação não é equiparável àquela em que um empresário em nome individual contrata alguém para administrar a sua empresa ou para o ajudar nessa administração. Fosse assim e dúvidas não haveria quem nessa circunstância era a entidade patronal.

h) Em face do exposto, deve entender-se que o exercício da actividade comercial e industrial e a posse útil do Centro Metalúrgico Torrejano de Martinho Maurício Ferreira pertenceu, no período a que respeita a dívida exequenda, ao mencionado "Conselho de gestão", produto de uma peculiar forma de associação entre o Sr. Martinho Ferreira e todos aqueles que prestavam serviços na Empresa.

i) A qual significou um momento de equilíbrio na transição de uma situação autogestionária para uma situação de propriedade individual.

j) O Sr. Martinho Maurício Ferreira só com a caducidade dessa forma espúria de associação, recuperou o exercício da actividade Comercial e Industrial e a posse efectiva do Centro Metalúrgico.

l) Ora, respeitando as dívidas exequendas a esse momento de equilíbrio entre dois sistemas de propriedade conflituantes, não faz qualquer sentido vir agora reclamá-las do actual proprietário.

m) Verifica-se, por isso, a ilegitimidade passiva para a execução do ora recorrente, uma vez que este não foi, no período a que respeita a dívida exequenda, o verdadeiro possuidor dos bens que a originaram.

n) Assim sendo, o Douto Acórdão Recorrido, ao considerar o ora recorrente parte legítima na execução fiscal que lhe é movida pela Repartição de Finanças de Torres Novas, violou o disposto na alínea b) do nº1 do artigo 286 do Código do Processo Tributário.

Nestes termos e nos mais de Direito aplicáveis, deverá ser concedido provimento ao presente recurso, anulando-se o Douto Acórdão recorrido e declarando-se a ilegitimidade do ora Recorrente na execução fiscal que lhe é movida, com todas as consequências legais ...".

O Exmº Magistrado do MºPº emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que "o acórdão recorrido sufraga jurisprudência pacífica, hoje, na Secção (cfr. o ac. de 17-4-91 in AP. D.R. de 1991, p. 362 e o ac. de 21-12-94, rec. 18.257, p. ex.)" e "por outro lado, o recorrente, nas suas alegações, não aduz argumentos que, pela sua novidade e validade, justifiquem alteração daquela orientação".

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

Em sede factual, vem apurado que:

"A)- À empresa denominada Centro Metalúrgico Torrejano, foi instaurada, pela (CRSS) R. Finanças de Torres Novas a execução fiscal nº 600466/89, para cobrança coerciva da quantia de 6.840.836\$00 proveniente de dívida das contribuições de Julho a Dezembro de 1987, ao CRSS de Santarém.

B)- O dito Centro Metalúrgico Torrejano, com sede em Riachos - Torres Novas, foi gerido por Martinho Maurício Ferreira até 1975.

C)- Em data não precisa de 1975, o Centro Metalúrgico foi ocupado pelos seus trabalhadores, ficando em autogestão, e afastado da gerência o dito Martinho Ferreira.

D)- O mesmo Martinho Ferreira tentou, depois disso, acção para restituição da posse do Centro Metalúrgico, no Tribunal Judicial de Torres Novas.

E)- Esta acção judicial terminou por transacção judicial de 14/3/84, acordada entre o Martinho Ferreira e a Comissão de Gestão do Centro Metalúrgico Torrejano.

F)- Dos termos da transacção, constantes de fls. 25 e 26 e dados por reproduzidos, destacam-se que "A.R. se compromete a fazer entrega ao A daquele complexo, até ao próximo dia 31/3/84, nos termos da presente transacção" e que, "até 31 de Dezembro de 1987, a em-

presa será gerida por um Conselho de Gestão, com a seguinte composição:

a) Martinho Maurício Ferreira ou em quem ele delegar - b) um representante dos trabalhadores da empresa - c) um elemento designado pelo autor.

G) A referida transacção judicial foi homologada judicialmente".
Vejamos, pois:

Como vem sendo entendido, com uniformidade, por este Tribunal - cfr., por todos, os recentes acs. de 20-1-93 rec. 14.860 e 21-12-94, rec. 18.257 -, o fundamento de oposição definido na al. b) do art. 176 do CPCI - falta de posse dos bens que originaram a dívida exequenda - radica, em consequência, numa situação de não posse, só podendo verificar-se em relação a tributos incidentes sobre o rendimento ou fruição dos respectivos bens.

Em tais casos, tem de haver uma relação directa entre a dívida exequenda e os bens a que se refere, para que o respectivo possuidor seja parte legítima na execução.

Pois, então, só ele é o devedor, uma vez que a posse dos bens é que é a causa da dívida.

A previsão legal - dita al. b) - refere-se, assim, a situações em que o facto tributário se encontra plenamente estabelecido e definido; só que, por erro dos serviços proveniente de atraso na actualização respectiva, se encontra erradamente determinado o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

É o que, aliás, resulta do art. 68º do CPCI: verificando-se terem os conhecimentos processados em nome do antigo possuidor, o encarregado da citação certificará quem foi o possuidor dos bens durante o período de tempo a que respeita a dívida exequenda - cfr. art. 244 do CPT.

Trata-se, pois, de fundamento de oposição a surgir quando, no acto da citação, o funcionário dela encarregado não cumpriu, ou não teve elementos que lhe permitissem cumprir o disposto naqueles normativos - cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPCI, Anotado, pág. 474.

Em tal caso, apurada, então, na oposição, a ilegitimidade do executado opoente, a execução reverterá "contra a pessoa que tenha estado na posse ou fruição dos bens que deram origem à dívida, no período em que se verificou o facto tributário" - § único do art. 146 do CPCI.

Ora, não é essa a hipótese dos autos.

É que as contribuições para a Segurança Social nada têm a ver com tais situações de posse, que se fundam directamente no rendimento ou fruição de certos bens, em si mesmo considerados, nos sobreditos termos, mas em relações jurídicas de trabalho, pois que se referem às retribuições ou remunerações pagas aos trabalhadores - cfr., nomeadamente, os arts. 1º e 5º nº1 do dec.-lei 103/80, de 9 MAI.

Aliás, no período considerado, o estabelecimento em causa manteve-se sempre em actividade, nunca se tendo extinguido ou cessado a sua acção empresarial, embora com alteração dos seus gestores, continuando a ser entregues as folhas de ordenados e salários respectivos.

Acresce que, em processo de execução fiscal - cfr. arts. 176 al. g) e 145 § único do CPCI e 286 nº1 al. b) e 236 do CPT -, não pode discutir-se se o opoente é ou não o devedor do imposto, seja,

qual o sujeito passivo da relação jurídica tributária, pois tal matéria contende indubitavelmente com a liquidação do tributo, no seu elemento subjectivo.

E, finalmente, a própria lei, ao jeito de interpretação autêntica, consagra implicitamente a orientação aqui preconizada.

Com efeito, o art. 1º do dec.-lei 8/83, de 15 JAN, veio permitir o pagamento em prestações, com dispensa dos juros e demais encargos, das dívidas fiscais nascidas até ao termo do segundo exercício imediato ao da devolução da empresa aos titulares, implicando, assim, serem estes os responsáveis pelas dívidas referentes ao período da respectiva ocupação.

E, no mesmo sentido, vem o dec.-lei 20-D/86, de 13 de Fev., dispensado igualmente o pagamento de juros, com referência ao período da ocupação, por parte dos titulares das empresas ocupadas.

Cfr., aliás., em casos semelhantes os Acs. deste Tribunal, de 17-4-91 rec. 13.029 in Apêndice ao Diário da República e de 1-6-94 rec. 18.075.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução Fiscal. Oposição. Prazo. Arts. 49 e 285 do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

Na contagem do prazo de 20 dias para oposição a execução fiscal, nos termos dos arts. 49º e 285º do CPT, não se incluem os sábados, domingos, feriados e férias judiciais, aplicando-se, pois, o art. 144 do CPCI e não o art. 279º do Cód. Civil.

Recurso n.º 19.355. Recorrente: José Carlos Matos Farias; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por José Carlos Matos Farias, com os demais sinais dos autos, do despacho do T.T. de 1ª Instância de Castelo Branco, proferido em 28 Out 94, que lhe indeferiu liminarmente, por extemporaneidade, a oposição pela mesma deduzida à execução fiscal instaurada contra Farias e Irmão, Ldª, e que contra si revertera, para cobrança coerciva da quantia de 10.058.196\$00, em dívida à Segurança Social.

Fundamentou-se a decisão em que, actualmente, a execução não constitui um processo judicial, ao contrário do que acontecia na vigência do CPCI, mas antes um "processo administrativo tributário por clara oposição a processo judicial", como resulta dos arts. 45, 48, 49 nº1 e 237 do CPT e do próprio preâmbulo deste diploma, colocando-se a questão "como algo de prévio a instauração da oposição, hoje verdadeira acção que se autonomiza do processo executivo" e cujo prazo de propositura é preclusivo. Assim, "a fase administrativa da execução fiscal não integra a judicial da oposição", destacando-se claramente dela, pelo que se não aplica a esta o art. 144º do C.P.Civil mas o art. 279º do Cód. Civil, tanto valendo "entender o referido prazo de oposição como tendo natureza substantiva ou judicial".

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

"- Da análise do ordenamento jurídico-tributário aplicável resulta que o prazo para dedução da oposição fiscal é - face ao carácter unitário da execução fiscal, um prazo judicial e não substantivo, surgindo a oposição fiscal como uma contra-acção a um processo já em curso.

- O despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos arts. 49º nº3 e 285º nº1, todos do CPT e 144 nº3 do CPC, face aos quais a oposição é tempestiva. E não contribui para uma boa interpretação e aplicação uniforme do direito (cfr. art. 5º nº3 do Cód. Civil)".

O Exmº Magistrado do MºPº emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, já que "a jurisprudência deste Supremo Tribunal vai no sentido de considerar que o prazo para deduzir a oposição à execução é judicial - conforme jurisprudência que cita - sendo que, pela sua bondade, tal orientação é de manter, tendo, assim, a oposição sido deduzida dentro do prazo legal.

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

Vejam, pois:

Como resulta da decisão recorrida, "o oponente foi citado no processo de execução fiscal em 26 de Agosto de 1994" e "a oposição deu entrada na R.F. em 22 de Setembro de 1994, portanto, no vigésimo sétimo dia a seguir à citação".

E a questão dos autos é a da aplicação, ao prazo para deduzir oposição à execução fiscal, do art. 144º nº3 do C.P.Civil, nos termos do qual o prazo judicial se suspende "durante as férias, sábados, domingos e feriados" ou, antes, do art. 279º do Cód. Civil, que não prevê tal suspensão.

Tal prazo é, no caso, de vinte dias, a contar da citação pessoal - art. 285º nº1 al. a) do CPT.

E, como se vê da decisão recorrida, a oponente foi citada em 26-8-94, tendo deduzido oposição em 22 Set. 94.

E a respectiva especificidade reside em que, por aquela primeira disposição legal e na sua contagem, se descontam os sábados, domingos, feriados e férias, ao passo que, por esta segunda, tais dias não se descontam, determinando-se apenas a transferência do termo ad quem para o primeiro dia útil seguinte, quando aquele termo ocorra num dos referidos dias.

O art. 4º do C.P.Civil contrapõe as acções declarativas às executivas, procurando-se naquelas a declaração de um direito ou de um facto, enquanto nestas se pretende efectivá-los, por já declarados.

Como refere o Prof. Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág. 56/57, trata-se, no processo executivo, de dar realização efectiva à providência já declarada ou adoptada.

A acção executiva apresenta-se de todo distinta e autónoma, quer no que diz respeito à sua conformação, quer à sua estrutura, da acção declarativa - cfr., aliás, Anselmo de Castro, *A Acção Executiva Singular, Comum e Especial*, pág. 3.

A oposição constitui uma verdadeira "contra-acção do devedor à acção executiva do credor", servindo esta para realizar o direito já declarado em definitivo.

"A oposição está instituída, na e para a execução, tão-só para os fins que a lei lhe fixa de suspender ou anular a execução e não para que, em todo o caso, seja tornado ou fique certo o direito do credor" - cfr. cit. pág. 274 e 279.

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória, resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a legalidade da liquidação, a menos "que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação" - art. 286º n.º1 al. g) e h) do dito CPT.

Situação de resto paralela à contemplada pelos arts. 813º e 815º do C.P.Civil, restringindo ou alargando os fundamentos da oposição à execução, conforme baseada em sentença - e, pois, declarado já definitivamente o direito - ou noutro título, em que tal se não verifica.

A oposição tem, pois, uma função subordinada, como que de resposta à iniciativa do exequente, em termos de contestação da posição deste na lide executiva.

Como referem A. Sousa e J. Paixão, CPT Anotado, 2ª edição, pág. 563, nota 2: "Conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; daí o nome de oposição".

Por outro lado, está-se em face de um prazo processual, que assinala o lapso de tempo necessário, segundo a lei, para a prática de um acto judicial, e não de um prazo de direito substantivo, que é inspirado em considerações de direito material, constituindo um elemento da relação respectiva.

Aquele impõe a pendência da execução, é um prazo de oposição a esta.

E, no mesmo sentido, se pode, aliás, argumentar com a ressalva legal - art. 144º n.º4 do C.P.Civil -, referente aos embargos de terceiro, a colher justificação no facto de estes constituírem, na opinião de certa corrente doutrinal, acções possessórias propriamente ditas, como meios de tutela e defesa da posse ameaçada ou violada - cfr. Alberto dos Reis, *Processos Especiais*, vol I, pág. 402.

Verdadeiras acções embora, tais embargos funcionam ainda e também como meios de oposição à execução e, pois, de modo subordinado à posição do exequente, com prazo restrito de dedução face às acções propriamente ditas em que ele se apresenta muito alargado - essa, aliás, segundo nos parece, a verdadeira razão de ser da suspensão consagrada naquele art. 144º n.º3.

Pelo que, tanto a oposição como os embargos de terceiro, justificam o mesmo tratamento legal: a aplicação do dito art. 144º.

Nem contra o exposto, se pode invocar o art. 49º do CPT, referente à "contagem dos prazos".

Tal disposição manda aplicar o art. 279º do Cód. Civil no "processo administrativo tributário" e no "processo gracioso tributário - n.º1 - sem que se veja, todavia, diferença de substância entre as duas nomenclaturas, como, aliás, logo é sugerido pela disjuntiva "ou" -,

e o Cód. Proc. Civil - n.º3 -, relativamente à "prática de actos no processo judicial", sendo que se aplica - n.º3 - o disposto naquele n.º1 "aos prazos para a dedução de impugnação judicial, de interposição de recurso das decisões de aplicação das coimas e das decisões do chefe da repartição de finanças no processo de execução fiscal" (redacção anterior ao dec.-lei 47/95, de 10-3).

Ora, em nenhum ponto do código se classifica ou qualifica o processo de execução fiscal como administrativo ou gracioso, pelo que se deve atender à natureza dos actos praticados - e, como se disse, não há dúvida de que se trata de um acto processual, nos referidos termos "dirigido ao exercício duma função jurisdicional".

Pelo contrário, o CPT, ainda que indirectamente, considera, de algum modo, o processo de execução como um processo judicial.

Na verdade - cfr. autores e local citados, nota 9 -, "o art. 46, ao estatuir sobre a "incompetência em processo judicial", depois de referir que a infracção das regras de competência territorial determina a incompetência relativa "da repartição de finanças onde correr o processo", consente a arguição da incompetência relativa, "no processo de execução, pelo executado, até findar o prazo para a oposição. Equipara, pois, "o processo de execução" "ao processo judicial", para o efeito aí previsto".

Vai, pois, de concluir-se que o dito art. 144 do CPT se aplica a oposição à execução, propositura incluída e, conseqüentemente, pela tempestividade da presente oposição.

É, aliás, no sentido exposto, numerosa e recente a jurisprudência deste STA.

Cfr., por todos, os Acs. de 30-9-92 rec. 13.920, 2-6-93 rec. 15.786, de 7-7-93 rec. 16.162, de 26-05-93 rec. 15.768, de 27-10-93 rec. 16.554, de 22-2-95 rec. 18.115, 2-3-95 rec. 18.475.

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 extemporaneidade da oposição. Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Art.285º do CPT. Natureza e contagem do prazo para a sua dedução.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O prazo de 20 dias, fixado no art.285º, 1, do CPT, para deduzir oposição à execução fiscal, tem a natureza de prazo judicial, processual ou adjectivo.

II — Assim, é-lhe aplicável, na sua contagem, nos termos do art.49º, 3, daquele diploma, o disposto no art.144º, 3,

do C.P.Civil, suspendendo-se tal prazo durante as férias, Sábados, Domingos e dias feriados.

Recurso n.º 19.377. Recorrente: Paulo Pontífice Sousa; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Paulo Pontífice Sousa, inconformado com o despacho de fls.42, proferido em 5 Jan.95, no qual, nos termos do art.291º, 1, a), do CPT, se rejeitou, liminarmente, a oposição que deduzira contra a execução fiscal que lhe é movida, por reversão, para cobrança de 18.940\$00 em dívida à Telecom Portugal, dessa decisão interpôs recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação:

"- Da análise do ordenamento jurídico-tributário aplicável resulta que o prazo para a dedução da oposição fiscal é - face ao carácter unitário da execução fiscal - um prazo judicial e não substantivo. Surgindo a oposição fiscal como uma contra-acção a um processo já em curso.

- O Despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos artigos 49 n.º3 e 285º n.º1 todos do C.P.T. e 144 n.º 3 do C.P.C. face aos quais a oposição é tempestiva. E não contribui para uma boa interpretação e aplicação uniforme do direito (cfr. art.8º n.º3 do Cód.Civil)".

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.ºP.º junto deste STA, emitiu parecer, de acordo com a jurisprudência do Tribunal, no sentido do provimento do recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão recorrida, considerando que o oponente fora citado na execução fiscal em 31 Out.94 e que a oposição dera entrada em 29 Nov.94, entendeu o Mm.º Juiz que, sendo o prazo da oposição de 20 dias, aquela seria intempestiva, contando-se tal prazo seguidamente, não o sendo, porém, caso se descontassem os Sábados, Domingos, feriados e férias judiciais.

Depois, apreciando a questão à luz do que dispunha o CPCJ e dispõe, actualmente, o CPT, com referência à doutrina e jurisprudência sobre a questão, discordando desta última face à interpretação, que considera ser a correcta, do regime que foi instituído pelo CPT, veio a concluir que o mencionado prazo de vinte dias, para dedução de oposição à execução fiscal, deve ser contado como prazo substantivo, pelo que a oposição era intempestiva, consequentemente a rejeitando com tal fundamento.

2.1. Perante o decidido e as transcritas conclusões do recurso interposto, a questão a resolver é, portanto, a da natureza do prazo para deduzir oposição e forma da sua contagem, no regime do CPT.

Na vigência do CPCJ não se suscitaram quaisquer dúvidas quanto à natureza do prazo para a oposição-prazo judicial, a que era aplicável o art.144º, n.º3, do CPC., "ex vi" do art.1º, § único, c), daquele diploma (cfr., entre outros, o Ac. deste tribunal, de 30.9.92, rec. 13.920).

Ora, mau grado as dúvidas que possam existir perante o regime instituído pelo CPT, é de manter tal entendimento.

Na verdade, a oposição do executado corresponde aos embargos de executado em processo civil - arts.812º e segts. do CPC - e surgiu, no CPCJ, como nova designação dos embargos de executado que,

a par da oposição por simples requerimento, constituíam uma forma de oposição à execução no antigo Código das Execuções Fiscais, de 23 Agosto 1913, tendo desaparecido aquela outra por razões de paralelismo, segundo se crê, com idêntica alteração no processo civil (cfr. Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, "CPCI, Anot.", 1963, pág.195).

E se é verdade que a oposição do executado em processo civil "constitui uma contra-acção do devedor à acção executiva do credor" (cfr. Anselmo de Castro, "A Acção Executiva Singular, Comum e Especial", 1970, pág.274), e que apresenta "a figura quase perfeita duma acção dirigida contra o exequente ..." (cfr. Lopes Cardoso, "Manual...", pág.275), certo é, também, que, segundo este último autor, "Os embargos não constituem instância distinta da da acção executiva nem admitem reconvenção" (cfr. ob cit.,pág.302).

Assim, é pertinente afirmar-se que "conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; daí o nome oposição" (cfr. Alfredo de Sousa e Silva Paixão, "CPT, Com. e Anot." pág.563).

Configurando-se, pois, a oposição, como "acto" a praticar no processo de execução fiscal, na instância executiva, importa verificar se no art.49º (Contagem dos prazos) do CPT, na redacção então em vigor, se previa qual a regra a aplicar para contagem do prazo fixado no seu art.285º, 1.

Ora, naquele preceito, não vem referido o prazo para a oposição do executado e, dada a mencionada natureza desse meio de defesa contra a execução, não lhe pode ser aplicado, por analogia, o ali estabelecido para a impugnação judicial, nem tal prazo se enquadra em qualquer das outras hipóteses dos n.ºs. 1 e 2 desse art.49º; a execução fiscal, na qual se integra, como vimos, a oposição, não se inclui no processo administrativo tributário (Título II - art.71º do Código), nem no processo judicial tributário (Título III - art.118º), tendo um tratamento autónomo, na sistemática do Código, no seu título V.

Daí que os anotadores do CPT tenham encontrado grandes dificuldades na resolução da questão em apreço.

Assim, enquanto que Lima Guerreiro e Dias Mateus, "CPT, Com.", pág.312, opinam que "...tratando-se de um prazo de impugnação e não de reclamação e, significando a dedução da oposição a verdadeira introdução do feito em juízo, parece-nos que ele tem natureza substantiva (ver a analogia com o prazo da parte final do número 2º do artigo 149º)", Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, "CPT, Anot. e Coment.", pág. 824, referindo que a oposição corresponde aos embargos do executado do art.812º do CPC, e citando jurisprudência (embora anterior ao CPT) em que se qualifica tal prazo como judicial, apontam em sentido diverso, sendo também neste sentido, mas agora expressamente, o entendimento preconizado por A. de Sousa e S.Paixão, "CPT, Coment. e Anot.", 2ª Ed., págs.123 e 565; referem estes anotadores, relativamente ao art.49º, que "Devem considerar-se actos no processo judicial, designadamente, a cujos prazos se aplica o CPC, os dos arts.131º ... 285º ... Os prazos para a prática dos respectivos actos suspendem-se "durante as férias, domingos, sábados e dias feriados" (art.144º, n.º3 do CPC). E, na nota 9 ao art.285º, explicitam, quanto à oposição, que o prazo para a sua dedução, por não incluído no n.º2 daquele art.49º, tem de enquadrar-se no n.º3 desse preceito, fazendo apelo ao art.46º, no qual surge uma equiparação do "processo

de execução” ao “processo judicial”, e ao art.293º, 1, na medida em que este não manda aplicar à oposição todas as regras da impugnação, limitando-se a determinar que, recebida a oposição, o respectivo processo prosseguirá com observância do que “para o processo de impugnação se prescreve a seguir ao despacho liminar”.

É o entendimento destes autores é, de facto, o mais defensável, como tem reconhecido, aliás, a jurisprudência maioritária deste STA, aceitando que o processo de execução fiscal, no regime do CPT, mantém natureza judicial, embora nem todos os actos nele praticados sejam materialmente jurisdicionais - não o sendo, também, materialmente administrativos - mas sim “verdadeiros actos trâmite, condição da prática de outros, encadeados todos na respectiva sucessão processual”, (cfr., entre outros, o Ac. de 19.2.92, rec.13.830, e ainda os Acs. de 18.3.92, recs. 13.786 e 13.776, 6.5.92, rec.13.897, 26.5.93, rec.15.768, 22.2.95, rec.18.115, e 2.3.95, rec.18.475).

Anote-se, finalmente, que a nova redacção do art.49º do CPT, introduzida pelo DL.nº47/95, de 10 Março, diploma que visou aperfeiçoar aquele Código, segundo o respectivo preâmbulo, e que se traduziu em excluir do nº2 daquele preceito as decisões do chefe de repartição de finanças no processo de execução fiscal em nada veio prejudicar, para o futuro, a bondade da solução aqui seguida, constituindo, pelo contrário, segundo se crê, um novo apoio dessa solução, o que não importa, porém, dilucidar neste recurso.

Urge concluir, pois, que o prazo de 20 dias para deduzir oposição, fixado no art.285º, 1, do CPT, tem a natureza de prazo judicial, contando-se, nos termos do nº3 do art.49º, citado, de acordo com o prescrito no art.144º, do CPC, pelo que, no caso dos autos, suspendendo-se tal prazo durante as férias, Sábados, Domingos e dias feriados, terminava em 29 Nov.94 (considerando-se efectuada a citação em 31 Out.94, conforme vem fixado no despacho recorrido), sendo tempestiva a oposição, por deduzida nessa data.

Não tendo sido esse o entendimento seguido naquele despacho, violou o mesmo as referidas normas, não podendo, por isso, manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, que deverá ser substituída por outra que não seja de rejeição da oposição, pelo fundamento do ora revogado.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — João José Coelho Dias — (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Contribuição predial e contribuição autárquica: sua natureza. Regime de isenção. Aplicação da lei por analogia: proibição legal.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A contribuição predial e a contribuição autárquica configuram tributos diferentes um do outro.*
- 2 — *Por conseguinte, e pese embora esta ter substituído aquela, nada de comum há entre elas que justifique observar-se, no domínio da contribuição autárquica, as normas de isenção de contribuição predial.*
- 3 — *Na hipótese de tal observância, as ditas normas — que assumem carácter excepcional — estariam a ser aplicadas por via analógica, o que é vedado pelo artº 11º do Código Civil.*

RECURSO n.º 19.384; **RECORRENTE:** Fazenda Pública; **RECORRIDO:** Telefones de Lisboa e Porto (TLP) S.A.; **RELATOR:** EXM.º **CONS.º** Dr. Santos Serra.

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

“Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S.A.”, deduziram, perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, impugnação judicial contra “o acto tributário de liquidação praticado pela Repartição de Finanças de Palmela — 1ª, quanto à exigência do pagamento da contribuição autárquica, referente ao ano de 1992”, no montante de 111.197\$00, alegando, como fundamento, a ilegalidade decorrente quer de violação das disposições legais que lhe “conferem a isenção” do questionado tributo, quer de ofensa das normas que consideram o prédio em causa “um bem do domínio público do Estado” e, nessa medida, “objectivamente excluído da tributação”.

Por sentença de 16 de Novembro de 1993, o Meritíssimo Juiz julgou procedente a impugnação, “por inexistência dos factos tributários”, face à verificada isenção de imposto, no entendimento de que “o efeito útil da norma do artº 2º, nº 1, do DL nº 485/88, de 30 de Dezembro, não pode deixar de ser continuar, quanto às isenções de sisa e de contribuição predial, a sua observância a favor da ora impugnante, sendo a referência do... artº 5º do Decreto Preambular do Código da Contribuição Autárquica à isenção de contribuição predial correcta, por na altura ainda se encontrar em vigor esta contribuição...”.

E, nessa mesma peça decisória, o Julgador conheceu e considerou como “não procedente” a ali identificada “outra questão trazida à colação pela impugnante de que o prédio em causa constitui uma infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações, do domínio público do Estado e por isso excluído objectivamente da incidência da contribuição”.

O Representante da Fazenda Pública junto do referido Tribunal não se conformou com aquele julgado e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

“1. Não existe no Código da Contribuição Autárquica (artigo 9º), nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais (artº 50º) ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante a isenção da C. Autárquica;

2. Ao não entender assim, a douta sentença recorrida decidiu com violação de lei e contrariando a jurisprudência pacífica do STA;

3. É devida pela impugnante a contribuição autárquica relativa ao ano de 1992;

4. Deve por isso ser revogada a sentença recorrida e julgada a impugnação improcedente...”

Não houve contra-alegação.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, em consonância com a jurisprudência dominante, no sentido de que “não existe expressamente prevista na lei qualquer isenção de contribuição autárquica em benefício da recorrente” (leia-se impugnante).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, a sentença recorrida deu como provado: “1. No ano de 1992, foi liquidada à impugnante a contribuição autárquica de Esc. 111.197\$00;

2. A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano sito em Palmela, inscrito na matriz sob o artigo 4557 e nele instalada uma central telefónica”.

Posto isto, “quid juris”?

A questão suscitada — saber se a impugnante, TLP, goza, ou não, de isenção de contribuição autárquica — vem sendo decidida por este STA, em inúmeros casos idênticos, no sentido de que não se verifica tal isenção (cfr., por todos, Acs. de 25-09-91, Rec. n.º 13415, e de 07-11-91, Rec. n.º 13341).

Jurisprudência que, pela sua bondade, é de manter.

E assim:

Antes de ser transformada (pelo Dec.-Lei n.º 147/89, de 6 de Maio) numa pessoa colectiva de direito privado, como sociedade anónima de capitais maioritariamente públicos, a impugnante, que então constituía uma empresa pública, dotada de personalidade jurídica, administrativa e financeiramente autónoma, estava isenta de impostos, contribuições e taxas, gerais ou especiais, tanto do Estado, como das autarquias locais e institutos públicos, nos termos do art.º 15.º, alínea b), do respectivo Estatuto, aprovado pelo Dec.-Lei n.º 48007, de 26 de Outubro de 1967.

Com a entrada em vigor — em 1 de Janeiro de 1989 — do Dec.Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, e por força do art.º 2.º, n.º 1, deste diploma, foi revogado aquele art.º 15.º, alínea b), assim desaparecendo todos os benefícios fiscais da impugnante, com excepção das isenções de sisa e de contribuição predial.

Esta contribuição, porém, deixou de existir, naquela mesma data, por efeito da entrada em vigor do Código da Contribuição Autárquica, aprovado pelo Dec.Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro.

E daí o M.^{mo} Juiz entender que a referência feita pelo legislador a manutenção de isenção da contribuição predial, para ter qualquer conteúdo ou efeito útil, tem de se reportar à contribuição autárquica, tributo que veio substituir aquele.

Mas sem razão.

É que a contribuição predial e a contribuição autárquica configuram tributos estruturalmente diferentes um do outro: enquanto aquela incidia sobre o rendimento, esta incide sobre o património; e constituindo a primeira receita estadual, a segunda surge como receita das autarquias, competindo, até, aos municípios a fixação, entre certos limites, da respectiva taxa.

Por conseguinte, e pese embora a contribuição autárquica ter substituído a contribuição predial, nada de comum há entre elas que justifique observar-se, no domínio da contribuição autárquica, a norma constante do citado art.º 2, n.º 1, do Dec.Lei n.º 485/88, que ressalvou a isenção de contribuição predial.

Deste modo, na hipótese de tal observância, a dita norma — que, concedendo isenção de imposto, assume carácter excepcional, face ao princípio da igualdade tributária (generalidade) — estaria a ser

aplicada por via analógica, o que é vedado pelo art.º 11.º do Código Civil.

Consequentemente, e em suma, na ausência de disposição legal a isentar a impugnante de contribuição autárquica (cfr. art.º 9.º do CCA e art.º 50.º do EBF), não podia, com tal fundamento, lograr êxito a deduzida impugnação, pelo que, procedendo a tese da ora Recorrente, Fazenda Pública, não poderá manter-se a sentença recorrida, na parte posta em crise.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, na parte impugnada, e julgando-se improcedente a deduzida impugnação.

Custas pela impugnante, mas só na 1.ª instância.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

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 art.º 15/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 art.º 5.º do DL 442-C/88 não advém para os TLP isenção de contribuição autárquica (CA).*
- 3 — *Contribuição predial (CP) e CA 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 CP do art.º 2.º/1 do DL 485/88 de modo a abranger a CA: a norma não estaria a ser objecto de interpretação extensiva mas de aplicação analógica, vedada pelo art.º 11.º do CCivil.*
- 6 — *Não resulta dessa norma que TLP, S. A., goze de isenção de CA.*
- 7 — *Se pretendesse abranger a CA, ela sofreria de inconstitucionalidade orgânica porque ao aprová-la o Governo não estava munido da necessária autorização legislativa pra criar novas isenções fiscais.*

Recurso n.º 19.397. Recorrente: FAZENDA PÚBLICA; Recorrida: TELEFONES DE LISBOA E PORTO (TLP), S. A. Relator, Juiz Conselheiro 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 26-7-93 perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal a liquidação da contribuição autárquica de 1992 efectuada pela 3ª Repartição de Finanças de Setúbal, no montante de 19.973\$00, incidente sobre o prédio urbano sito na Rua Agostinho Machado Faria, nº 2, em Azeitão, freguesia de S. Lourenço, município de Setúbal, e inscrito no artigo 1930 da matriz, alegando conforme se passa a resumir:

a) É proprietária do referido prédio, onde tem instalada uma central telefónica.

b) Sobre esse prédio não deve incidir contribuição autárquica uma vez que ele constitui uma infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações.

c) Ora nos termos do artº 9º, nº 4, da Lei 88/89-09-11 as infra-estruturas que integram a rede básica de telecomunicações constituem bens de domínio público do Estado, sendo afectados, nos termos da lei, aos operadores de serviço público que as explorem.

d) Por isso o imóvel em apreço está objectivamente excluído da incidência da contribuição autárquica.

e) Por outro lado, sempre a impugnante beneficiaria da isenção de contribuição autárquica, por força do DL 485/88-12-30.

f) Na verdade, se é certo que o artº 2º, nº 1), deste diploma revogou, a partir de 1-1-89, os benefícios fiscais de que ela gozava, manteve-lhe, porém, expressa e claramente as isenções de sisa e de contribuição predial.

g) 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, de que, portanto, está isenta.

h) De resto a isenção de contribuição predial de que gozava sempre tinha de se manter, referida à contribuição autárquica, por provir de fonte contratual, face ao disposto nos artºs 2º do diploma que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e 15º, al. b), do estatuto da empresa pública TLP, aprovado pelo DL 48 007, de 26-10-67, que teve por fonte o contrato de concessão celebrado entre o Estado e a APT e que expressamente menciona a isenção de contribuição predial.

j) A TLP, E.P., criada para continuar a exploração do serviço de telecomunicações que era desenvolvido pela APT, sucedeu a esta adquirindo os seus bens e direitos e tomando posse da universalidade do estabelecimento da concessão.

i) As isenções fiscais concedidas à TLP, E. P., transmitiram-se para a TLP, S. A., por força do artº 2º do DL 147/89.

2. Por Sentença de 15-11-93, a fls. 34-36, o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal decidiu:

a) Julgar improcedente a causa de pedir sumariada nas alíneas a) e d) do antecedente nº 1; e

b) Julgar procedentes os fundamentos sumariados nas alíneas e) e segs. desse mesmo nº 1 e, por isso, conceder provimento à impugnação anulando a questionada liquidação.

De tal sentença vem o presente recurso, interposto, per saltum, pela FAZENDA PÚBLICA, que a finalizar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) Não existe no Código da Contribuição Autárquica (CCA), no EBF ou em qualquer outra lei, norma que confira à impugnante isenção de contribuição autárquica.

b) Ao não entender assim, a sentença recorrida decidiu com violação de lei e contrariando a jurisprudência pacífica do STA.

c) É devida pela impugnante a contribuição autárquica relativa ao ano de 1992.

d) Deve por isso ser revogada a sentença recorrida e julgada a impugnação improcedente.

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Mº Pº emitiu parecer de que o recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência desta Secção.

Vêm agora os autos à conferência para julgamento.

3. A sentença julgou provado, com interesse para a decisão, o seguinte:

A - No ano de 1992 foi liquidada à impugnante, ora recorrida, a contribuição autárquica de 19.973\$00.

B - A contribuição liquidada “reporta-se ao rendimento do prédio urbano sito em S. Lourenço — Setúbal inscrito na matriz sob o artigo 1930 e nele [está] instalada uma central telefónica”.

4. Como ressalta do precedente relatório, assim fundamentou a ora recorrida o seu pedido de anulação da impugnada liquidação de contribuição autárquica:

a) O identificado prédio, por nele estar instalada uma central telefónica, infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações, é, nos termos do artº 9º, nº 4, da Lei 88/89, um bem do domínio público do Estado, isento, pois, de contribuição autárquica por força do artº 9º do CCA, assim violado pelo dito acto de liquidação;

b) A impugnante está isenta do questionado imposto por força do artº 2º, nº 1), do DL 485/88, bem como por a isenção de contribuição predial de que gozava se ter obrigatoriamente mantido, referida à contribuição autárquica, por provir de fonte contratual.

Conforme também se conclui do relatório, a sentença apreciou esses fundamentos da impugnação, julgando o primeiro deles improcedente; mas, porque julgou procedente a fundamentação desta al. b), deu provimento à impugnação e anulou a liquidação.

Como só a Fazenda Pública interpôs recurso nos termos expostos, a tarefa deste Tribunal está limitada a reapreciar se a impugnante está, como a sentença decidiu, isenta de contribuição autárquica por força do disposto no artº 2º, nº 1), do DL 485/88 e por a isenção de contribuição predial de que ela gozava se ter mantido, referida à contribuição autárquica, por provir de fonte contratual.

5. A contrib. autárquica foi criada pelo DL 442-C/88-11-30, o qual, emitido no uso da autorização legislativa concedida pelo artº 37º da Lei 106/88-09-17, aprovou o CCA, a ele anexo, e determinou que entrasse em vigor em 1-1-89.

A sentença apontou como norma isentadora o artigo 5º desse DL 442-C/88 cujo texto e o seguinte: “As isenções de contribuição predial resultantes de acordo celebrado pelo Estado são mantidas na forma da respectiva lei, referidas à contribuição autárquica”.

Mas a isenção geral de impostos, contribuições e taxas (em que se incluía a isenção de contribuição predial) concedida à empresa

pública TLP pelo artº 15º, al. b), do seu estatuto de 1967 não resultava de acordo celebrado pelo Estado com os TLP: foi consagrada através de decreto-lei do Governo em resultado de determinada opção política, financeira e fiscal livremente tomada pelo poder legislativo de harmonia com o regime que este então considerava o mais indicado para as empresas públicas. Isto significa que tal isenção não resultou de um acordo de vontades, de um compromisso contratual entre o Estado Português e a empresa TLP, que obviamente lhe pertencia a 100%, mas de um acto unilateral do legislador, por este livremente revogável.

De tal norma do DL 442-C/88 (ou da norma paralela do artº 2º do DL – preambular do EBF – nº 215/89-07-01) não advém, portanto, isenção de contribuição autárquica a favor da impugnante.

6. Foi o referido DL 48.007, de 26-10-67, que criou os TLP, com a natureza de empresa pública, e aprovou o seu estatuto, cujo artº 15º, al. 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 DL 147/89 transformou-a numa sociedade anónima de capitais maioritariamente públicos, com a denominação de Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A. (artº 1º, nº 1), dispondo no nº 1 do seu artº 2º 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 artº 2º/1) do DL 485/88-12-30, emitido ao abrigo e sob invocação do artº 50º da Lei 2/88-01-26 (Lei do Orçamento do Estado para 1988), revogara, a partir de 1 de Janeiro de 1989, “os benefícios fiscais constantes” do “artº 15º, alínea b), do estatuto anexo ao Decreto-Lei 48 007, 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”.

Alega a impugnante e aceita a sentença que, tendo esse preceito do DL 485/88 mantido assim a sua isenção de contribuição predial e tendo esta sido substituída, com efeitos a partir de 1-1-89, pela contribuição autárquica, tal isenção só poderá ter conteúdo útil se referida a este imposto autárquico, devendo-se a referência à contribuição predial a lapso de terminologia.

Assim, o que nesta tese de 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 DL 211/90-06-27.

Acresce que foi no nº 1 do artº 50º do EBF, aprovado em Conselho de Ministros de 27-4-89 e publicado em 1-7-89, que o Governo, dentro dos parâmetros estabelecidos no artº 6º da Lei (de autorização) nº 8/89-04-22, definiu as entidades isentas de contribuição autárquica, com efeitos retroactivos a partir de 1/1/89. Ora, se tanto essa lei de autorização legislativa (vd. seus artºs 1º a 3º e 6º) como o DL 215/89-07-01 (cfr. seus artºs 1º e 2º) e o EBF por este aprovado (ut seus artºs 50º e ss.) visaram definir as entidades e situações isen-

táveis 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 já introduziu no EBF (cfr. DL 416/89-11-30, Lei 4/90-02-17, DL 95/90-03-20, DL 189/90-06-08 e DL 142-B/91-04-10) o legislador concedeu à impugnante isenção de contribuição autárquica.

7. 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 artº 2º/1) do DL 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 artº 11º do CCivil 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 – artº 9º do CIRS) e pelo IRC [cfr. artºs 3º e 4º/3(a) do CIRC] 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 nºs 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” (nº 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 nº 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” (sublinhado nosso).

Assim, a unidade do sistema jurídico, que também se impõe utilizar como elemento interpretativo, não inculca o entendimento de que o pensamento legislativo seja no sentido de assimilar o conceito de contribuição autárquica ao de contribuição predial.

No sentido por nós aqui sustentado, podem ver-se, entre outros, os Acs. desta Secção de 3-7-91, 30-10-91, 7-11-91, 27-11-91 e 4-12-91, nos recºs nºs 13.412, 13.496, 13.341, 13.633 e 13.612, respectivamente.

8. A admitir-se, porém, como hipótese, que, apesar de os conceitos de contribuição autárquica e contribuição predial corresponderem a impostos diferentes, a norma em questão deveria interpretar-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 à TLP. É o que resulta dos artºs 106º/2 e 168º/1/i) da CRP, inalterados desde 1982, os quais, como escrevem GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA in Constituição da Rep. Portug. Anotada, 2ª ed., 1º vol., 1984, pp. 462

e 463, e 2º vol., 1985, p. 201, devem interpretar-se no sentido de a reserva parlamentar de competência legislativa, embora delegável no Governo, consagrada no último daqueles 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 DL 455/88 em questão e que consta do artº 50º, nº 6), da Lei 2/88-01-26 (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 cit. artº 15º, al. b), do DL 48 007.

9. Conclui-se que a sentença recorrida não pode manter-se, por ter incorrido no vício de violação de lei que a recorrente Fazenda Pública lhe assaca.

Neste sentido já decidiu também o Acórdão desta Secção de 21-10-92 no recurso nº 14 208.

Por isso se concede provimento a este recurso jurisdicional revogando-se a sentença recorrida e julgando-se a impugnação improcedente.

São devidas custas na 1ª instância, a cargo da ora recorrida, a quem entretanto sucedeu a Portugal Telecom, S. A.

Não são devidas custas neste STA (artº 3º da Tabela).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Contribuição predial e contribuição autárquica: sua natureza. Regime de isenção. Aplicação da lei por analogia: proibição legal.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A contribuição predial e a contribuição autárquica configuram tributos diferentes um do outro.*
- 2 — *Por conseguinte, e pese embora esta ter substituído aquela, nada de comum há entre elas que justifique observar-se, no domínio da contribuição autárquica, as normas de isenção de contribuição predial.*
- 3 — *Na hipótese de tal observância, as ditas normas - que assumem carácter excepcional - estariam a ser aplicadas por via analógica, o que é veado pelo artº 11º do Código Civil.*

Recurso: 19.398. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Telefones de Lisboa e Porto (TLP) S.A.; Relator: EXMº.Consº.Dr. Santos Serra.

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

“Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S.A.”, deduziram, perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, impugnação judicial contra “o acto tributário de liquidação praticado pela Repartição de Finanças de Montijo, quanto à exigência do pagamento da contribuição autárquica, referente ao ano de 1992», no montante de Esc. 7.847\$00, alegando, como fundamento, a ilegalidade decorrente quer de violação das disposições legais que lhe “conferem a isenção” do questionado tributo, quer de ofensa das normas que consideram o prédio em causa “um bem do domínio público do Estado” e, nessa medida, “objectivamente excluído da tributação”.

Por sentença de 15 de Novembro de 1993, o Meritíssimo Juiz julgou procedente a impugnação, “por inexistência dos factos tributários”, face à verificada isenção de imposto, no entendimento de que “o efeito útil da norma do artº 2º, nº 1, do DL nº 485/88, de 30 de Dezembro, não pode deixar de ser continuar, quanto às isenções de sisa e de contribuição predial, a sua observância a favor da ora impugnante, sendo a referência do...artº 5º do Decreto Preambular do Código da Contribuição Autárquica à isenção de contribuição predial correcta, por na altura ainda se encontrar em vigor esta contribuição...”.

E, nessa mesma peça decisória, o Julgador conheceu e considerou como “não procedente” a ali identificada “outra questão trazida à colação pela impugnante de que o prédio em causa constitui uma infra-estrutura integrante da rede básica de telecomunicações, do domínio público do Estado e por isso excluído objectivamente da incidência da contribuição”.

O Representante da Fazenda Pública junto do referido Tribunal não se conformou com aquele julgado e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

“1. Não existe no Código da Contribuição Autárquica (artigo 9º), nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais (artº 50º) ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante a isenção da C. Autárquica;

2. Ao não entender assim, a douta sentença recorrida decidiu com violação de lei e contrariando a jurisprudência pacífica do STA;

3. É devida pela impugnante a contribuição autárquica relativa ao ano de 1992;

4. Deve por isso ser revogada a sentença recorrida e julgada a impugnação improcedente...”

Não houve contra-alegação.

O Ex.ºº Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, em consonância com a jurisprudência dominante, no sentido de que “não existe expressamente prevista na lei qualquer isenção de contribuição autárquica em benefício da recorrente” (leia-se impugnante).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, a sentença recorrida deu como provado:

“1. No ano de 1992, foi liquidada à impugnante a contribuição autárquica de Esc. 7.847\$00;

2. A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano sito em Montijo, inscrito na matriz sob o artigo 6955 e nele instalada uma central telefónica”.

Posto isto, “quid juris”?

A questão suscitada - saber se a impugnante, TLP, goza, ou não, de isenção de contribuição autárquica - vem sendo decidida por este

STA, em inúmeros casos idênticos, no sentido de que não se verifica tal isenção (cfr., por todos, Acs. de 25-09-91, Rec. nº 13415, e de 07-11-91, Rec. nº 13341).

Jurisprudência que, pela sua bondade, é de manter.

E assim:

Antes de ser transformada (pelo Dec.-Lei nº 147/89, de 6 de Maio) numa pessoa colectiva de direito privado, como sociedade anónima de capitais maioritariamente públicos, a impugnante, que então constituía uma empresa pública, dotada de personalidade jurídica, administrativa e financeiramente autónoma, estava isenta de impostos, contribuições e taxas, gerais ou especiais, tanto do Estado, como das autarquias locais e institutos públicos, nos termos do artº 15º, alínea b), do respectivo Estatuto, aprovado pelo Dec.-Lei nº 48007, de 26 de Outubro de 1967.

Com a entrada em vigor - em 1 de Janeiro de 1989 - do Dec.Lei nº 485/88, de 30 de Dezembro, e por força do artº 2º, nº 1, deste diploma, foi revogado aquele artº 15º, alínea b), assim desaparecendo todos os benefícios fiscais da impugnante, com excepção das isenções de sisa e de contribuição predial.

Esta contribuição, porém, deixou de existir, naquela mesma data, por efeito da entrada em vigor do Código da Contribuição Autárquica, aprovado pelo Dec.Lei nº 442-C/88, de 30 de Novembro.

E daí o Mmo Juiz entender que a referência feita pelo legislador à manutenção de isenção da contribuição predial, para ter qualquer conteúdo ou efeito útil, tem de se reportar à contribuição autárquica, tributo que veio substituir aquele.

Mas sem razão.

É que a contribuição predial e a contribuição autárquica configuram tributos estruturalmente diferentes um do outro: enquanto aquela incidia sobre o rendimento, esta incide sobre o património; e constituindo a primeira receita estadual, a segunda surge como receita das autarquias, competindo, até, aos municípios a fixação, entre certos limites, da respectiva taxa.

Por conseguinte, e pese embora a contribuição autárquica ter substituído a contribuição predial, nada de comum há entre elas que justifique observar-se, no domínio da contribuição autárquica, a norma constante do citado artº 2º, nº 1, do Dec.Lei nº 485/88, que ressalvou a isenção de contribuição predial.

Deste modo, na hipótese de tal observância, a dita norma - que, concedendo isenção de imposto, assume carácter excepcional, face ao princípio da igualdade tributária (generalidade) - estaria a ser aplicada por via analógica, o que é vedado pelo artº 11º do Código Civil.

Consequentemente, e em suma, na ausência de disposição legal a isentar a impugnante de contribuição autárquica (cfr. artº 9º do CCA e artº 50º do EBF), não podia, com tal fundamento, lograr êxito a deduzida impugnação, pelo que, procedendo a tese da ora Recorrente, Fazenda Pública, não poderá manter-se a sentença recorrida, na parte posta em crise.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, na parte impugnada, e julgando-se improcedente a deduzida impugnação.

Custas pela impugnante, mas só na 1ª instância.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Foi presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Avocação para apensação ao processo de falência da executada.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Decretada a falência, pelo tribunal judicial, de executada em processo de execução fiscal, este deve ser imediatamente sustado, para posterior apensação ao processo falimentar, nos termos do artigo 264º do CPT, redacção do DL.nº132/93, de 23/IV, solução idêntica à que era de seguir face ao preceituado no art. 167º do CPCL, com a redacção introduzida pelo DL.nº117/86, de 2/VII - seu artigo 52º.

II — A tal não obsta a existência de penhora anterior à declaração de falência, devendo considerar-se tacitamente derogado, nos termos do artigo 7º, 2, do Código Civil, o nº2 do artigo 1265º do C.P.C. no que concerne à expressão «salvo quando os bens tenham sido penhorados pelas execuções fiscais».

Recurso nº 19.403 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrida a Sociedade de Construções F. Calisto Rodrigues, Lda e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

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

O Mmº. Juiz de Direito do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, deferindo requerimento do Ministério Público, ordenou a devolução do presente processo executivo à 2ª Repartição de Finanças de Vila Nova de Gaia, em 14.XII.1993.

O chefe desta, havendo decidido não corresponder à avocação dos mesmos autos feita pela Mmª. Juíza de Direito do 3º Juízo do Tribunal Judicial de Vila Nova de Gaia, para apensação ao processo de falência da executada, determinara a remessa desta execução fiscal ao sobredito tribunal tributário, nos termos do artigo 333º do Código de Processo Tributário (CPT), em 29.IV.93.

Discordando do falado despacho de deferimento, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1. A obrigação de avocar e apensar ao processo de falência os processos de execução fiscal pendentes, nos termos do artigo 264º do CPT restringe-se aos processos onde não existe penhora feita;

2. A discussão jurisprudencial havida sobre os preceitos homólogos do revogado CPCL (arts. 167º e 193º) foi com certeza tida em conta aquando da redacção do CPT, uma vez que o dec-lei que aprovou a lei adjectiva fiscal é posterior ao DL.177/76, de 2/VII, que, no seu artigo 53º, deu nova redacção aos citados preceitos;

3. Assim, existindo penhora, os processos executivos não podem ser avocados ao processo de falência, de acordo com o artigo 300º do CPT e 1205º, 2, do CPC, pelo que devem prosseguir os seus trâmites normais;

4. Deve, assim, o processo de execução fiscal em análise continuar os seus trâmites, não sendo anulado o despacho de fls. 114, dado que não foi praticada qualquer nulidade.

Sem mais, subiram os autos a este Supremo, onde o Exm^o. PGA emitiu douto parecer no sentido do não provimento do recurso. Corridos os vistos, cumpre decidir.

A questão que se suscita face ao despacho recorrido é a de saber se, uma vez declarada a falência, se sustam todos os processos de execução fiscal pendentes e se procede à sua apensação ao processo falimentar, ou se apenas se sustam as execuções fiscais em que não existe ainda penhora.

A decisão recorrida reporta-se a declaração falimentar ocorrida em 22/V/1990, ut. ofício de fls. 36, já após a entrada em vigor do DL.nº177/86, de 2 de Julho - 1/IX/1986 -, diploma que introduziu, como direito pré-falimentar, no ordenamento jurídico português, o «processo especial de recuperação da empresa e da protecção dos credores», alterando, do mesmo passo, alguns preceitos do processo de falência e os artigos 167º e 193º do CPCI, tudo com vista à sua adequação às finalidades prosseguidas naquele diploma - recuperação das empresas em situação económico-financeira difícil e protecção dos seus trabalhadores e credores.

No que concerne às alterações dos sobreditos artigos do CPCI, lê-se no nº 5 do respectivo preâmbulo:

“Também se julgou necessário alterar os artigos 167º e 193º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, 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”.

E concretizando essa intenção do legislador, pelo artigo 52º do dito diploma foi dada nova redacção aos artigos 167º e 193º do CPCI, os quais deviam, por isso, interpretar-se de acordo com aquela - artigo 9º do Código Civil.

Entendia-se, assim, que, decretada a falência, sem qualquer ressalva quanto à fase em que se encontrassem, os processos executivos pendentes deveriam ser apensados ao de falência, neste sendo devidamente acautelados os direitos da Fazenda Nacional, carecendo de fundamento a invocação do sobredito artigo 193º no sentido de que, após a penhora, tal apensação já não seria possível, uma vez que, nem a letra da lei, nem o seu espírito permitiam tal conclusão, a qual seria, aliás, descabida, dentro do quadro legal que ficou definido, a partir do DL. 177/86, de 2/VII. A aparente conflitualidade entre os citados artigos 167º e 193º e, ainda, 1205º, 2, do CPC resolvia-se pela prevalência do comando inserto naquele artigo 167º, por conforme à intenção do legislador de abolição do «privilégio processual» existente anteriormente ao novo regime do DL.177/86, interpretando-se restritivamente o artigo 193º e considerando-se tacitamente derogado, nos termos do artigo 7º, 2, do Código Civil, o nº 2 do citado artigo 1205º no tocante à expressão «salvo quando os bens tenham sido penhorados pelas execuções fiscais» (cfr. Acórdão desta Secção de 24/IV/1991, rec.nº 13037, e notas 2, 3 e 4 ao artigo 264º do CPT - que corresponde ao falado artigo 167º - in CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, págs. 527-529, dos Drs. Alfredo de Sousa e Silva Paixão).

Esta solução mantém-se válida, como realçam os mesmos autores na nota 5 ao dito artigo 264º, onde se lê:

“Com a nova redacção dos artigos 264º e 300º, esta situação não se alterou.

Efectivamente, os processos de execução fiscal que se encontrem pendentes quando for proferido o despacho de prosseguimento da

acção de processo de recuperação da empresa ou declarada a falência (cfr.arts. 23º, 25º, 28º e 122º do CPEREF), são logo sustados, haja ou não penhora em qualquer deles.

Suspensão que já resultava, aliás, do artigo 29º deste último diploma”.

De todo o exposto se conclui que bem decidiu o senhor Juiz “a quo”, com o que improcedem todas as conclusões do presente recurso.

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

Sem custas.

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel — Relator — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Julho de 1995.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo sumário de transgressão. CPCI. Procedimento judicial. Prescrição. Definição individual da obrigação do imposto. Sistema judicial. Sistema administrativo. Vigência do artº 34º do Reg. do Imposto de Compensação. Liquidação do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O procedimento judicial que o corpo do artº 115º do CPCI prevê que cesse com a morte do infractor ou por força de amnistia ou de prescrição, é só o procedimento penal.*
- 2 — *Para a CRP 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 nº 4 do seu artº 268º*
- 3 — *Mantém-se em vigor — dentro dos limites definidos pelos arts 2º e 5º/2 do DL 20-A/90-01-15 e 11º do DL 154/91-04-23, nessa medida não viciados de inconstitucionalidade — a disposição do artº 34º do Regulamento do Imposto de Compensação 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 19.435. Recorrente: FAZENDA PÚBLICA; Recorrido: VÍTOR MANUEL SANTOS PEDROSO; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA (F^a P^a) recorre per saltum do despacho de fls. 32 deste processo sumário de transgressão fiscal instaurado

contra VÍTOR MANUEL SANTOS PEDROSO, residente em Lisboa. Tal despacho julgou extinto por prescrição o procedimento judicial e mandou remeter os autos à repartição de finanças competente, “para os efeitos tidos por convenientes quanto à cobrança do imposto que for devido”.

A rematar a sua alegação a recorrente oferece as seguintes conclusões:

a) A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no n.º 1 do art.º 27.º do DL n.º 433/82, aplicável subsidiariamente ao processo de transgressão por força do art.º 4.º, n.º 2, do RJFNA e em obediência ao princípio consignado no n.º 4, in fine, do art.º 29.º da CRP, combinado com o n.º 4 do art.º 2.º do C. Penal.

b) Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita e no art.º 117.º do CPCI, o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

c) O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa quer compreenda impostos, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

d) “O Juiz a quo violou o dever legal de condenar nos autos o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios, prejudicando a perfeição do acto tributário de liquidação e que no caso concreto fixa a sua eficácia na aplicação da alín. a) do art.º 104.º do CPCI”.

e) Foi violada a norma contida no art.º 117.º do CPCI.

f) “Concedendo-se provimento ao recurso, deve o despacho recorrido ser revogado, ordenando-se a condenação da arguida no pagamento do imposto e juros compensatórios.

Não houve contra-alegação.

Neste STA o M.º P.º emitiu parecer no sentido de o recurso merecer provimento.

2. Este processo sumário de transgressão fiscal foi instaurado em 16-11-84 com base em auto de notícia então levantado contra o dito arguido por falta de pagamento de imposto de compensação dos trimestres 3.º e 4.º de 1982, 1.º de 1983 e 1.º de 1984.

Recebidos os autos em juízo, foi no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa lavrado o despacho ora sob recurso, do teor seguinte:

Nos termos do artigo 27.º n.º 1 al. a) do D.L. 433/82 de 23.11, aplicável subsidiariamente ao processo de transgressão ex vi art.º 4.º n.º 2 do R.J.I.F.N.A. e conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo [vd. por todos o Acórdão de 4.3.1992, proferido no proc.º 60418], julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A prescrição da infracção opera a extinção da instância, conforme se dispõe no art.º 115.º CPCI, não sendo assim admitido o cumprimento de mais actos no processo pelo tribunal.

Consequentemente, uma vez transitado o despacho, remetam-se os presentes autos à repartição de Finanças competente, para os efeitos tidos por convenientes quanto à cobrança do imposto que for devido.

3. De tal decisão traz a F.ª P.ª este recurso, circunscrito, porém, à parte em que o tribunal entendeu não apreciar o pedido de condenação no pagamento do referido imposto de compensação, pois no respeitante à pronúncia de extinção por prescrição da responsabilidade penal da arguida, a recorrente até se manifestou expressamente de acordo com ela nas alegações, razão por que nesse aspecto a decisão transitou em julgado.

Nesta delimitação do objecto do recurso tem-se presente que em processo sumário de transgressão fiscal, como é este, “o auto de notícia equivalerá, para todos os efeitos, à acusação” (art.º 139.º do CPCI),

pelo que esta se considera aí formulada, com a exposição dos motivos de facto e de direito com base nos quais a F.ª P.ª entende ter a arguida praticado quatro ilícitos fiscais p. e p. pelos art.ºs 10.º, 11.º e 22.º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC) aprovado pelo DL 354-A/82-09-04 e dever ela por isso ser condenada em quatro multas, de 31.500\$00 cada uma, e no pagamento do dito imposto relativo aos quatro aludidos trimestres, no valor global de 42.000\$00.

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 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 nele deve ainda assim definir-se judicialmente se tal sujeito passivo é ou não devedor de tal imposto.

4.1. A justificação para a sua tese que a decisão recorrida busca no corpo do art.º 115.º do CPCI nunca foi acolhida por este STA, que repetida e unanimemente tem decidido que tal preceito só se refere 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, 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 art.ºs 104.º/a), 117.º e 126.º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste STA tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos art.ºs 2.º e 5.º/2 do DL 20-A/90, e 11.º, in fine, do DL 154/91, justamente, nessa medida, julgados não ofensivos da CRP.

Dispõem tais normas especiais que em certas 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 imperativa e executória a concreta obrigação do imposto, devendo o processo de transgressão prosseguir para esse efeito mesmo se ou quando extinto “o procedimento para aplicação da multa”.

E não é defensável atribuir ao referido corpo do art.º 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 CRP é indiferente que a definição, com força coerciva, da obrigação individualizada 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 art.º 268.º.

4.2. É, pois, à luz desta doutrina e de tais normas especiais que existam para as aludidas infracções que a questão sub judice terá de ser apreciada.

Ora o art.º 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 acima, constitucionalmente legítima - a opção feita pelo legislador em favor da definição 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.

5. Este processo de transgressão tem, pois, de prosseguir para se definir por via judicial se a arguida é devedora do referido imposto de compensação (não há que conhecer de quaisquer juros compensatórios, que certamente por lapso foram mencionados na alegação de recurso), apesar de já estar declarada, com força de caso julgado, a extinção por prescrição da sua responsabilidade penal.

6. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se, na parte impugnada, a decisão recorrida, que nessa parte deve ser substituída por outra que no caso caiba segundo a tramitação do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas (artº 3º da Tabela).

Lisboa, 5 de Julho de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 23 de Agosto de 1995.

Recurso nº. 19.791, em que é Recorrente Ministério Público e Recorrido Chefe de Repartição de Finanças do 7º Bairro Fiscal e Fernando Virgílio Lopes Cardoso, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. HORTA DO VALLE.

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

Directamente para este Tribunal, vem interposto o presente recurso pelo MºPº da decisão do M.mo Juiz do Tribunal Tributário da 1ª Instância que indeferiu o requerimento formulado por Fernando Virgílio Lopes Cardoso, advogado, de intimação do Chefe de Repartição de Finanças do 7º Bairro Fiscal de Lisboa no sentido de dar satisfação a um por si enunciado pedido de passagem de certidão.

Nas suas alegações sustenta e conclui em suma que os elementos que se pretendiam certificados não eram relativos à situação tributária do contribuinte, não estando sujeitas à regra da confidencialidade que obstacularizaria tal certificação, não podendo pois deixar de ser ordenada a intimação pretendida.

Não houve contra-alegação.

Matéria de facto que resulta da decisão sob recurso:

- o referido Dr. Lopes Cardoso solicitou a passagem de uma certidão comprovativa de que Carmen Poerinha Loboreiro exercera actividade comercial colectada em estabelecimento próprio instalado na loja sita na Calçada da Ajuda, 119-B, durante o período de 87 a 90, mesmo antes e depois dele;

- o requerente fez constar que tal certidão se destinava a fim do direito, a uma posteriormente explicitada utilização, como meio de

prova, em acção judicial a propor com vista à obtenção da sua condenação no pagamento de mercadoria fornecida pelo representado do requerente;

- tal pedido veio a ser desatendido como de certo modo aponta a decisão ao aludido a uma reafirmação, com base no princípio da confidencialidade dos dados relativos à situação tributária;

- idêntica veio a ser a tese da decisão recorrida segundo cujo entendimento os elementos pretendidos respeitam já à situação tributária pelo que a sua certificação a terceiro consubstanciaria uma violação do princípio da confidencialidade.

Cumpra decidir.

Como resulta do exposto a decisão ora sob recurso, indeferiu o aludido pedido de intimação para passagem de certidão, com o entendimento de que a certificação pedida violaria o princípio da confidencialidade referido na alínea d) do artigo 17 do Código de Processo Tributário.

Entendimento que não será de manter, adiante-se já.

É a própria lei, que ao regular este meio processual acessório enuncia de forma taxativa e clara o âmbito daquele direito de acesso.

O citado artigo 82 apressa-se ele mesmo, no seu nº 3, a ressaltar, no exercício de um salutar direito a uma transparência na actuação da Administração, certos limites, esclarecendo que só se consideram matérias confidenciais aquelas em que a reserva se imponha para a tutela dos direitos fundamentais dos cidadãos, em especial o respeito da intimidade da sua vida privada.

E esta constante reserva pela intimidade, a vamos encontrar enunciada na Lei Fundamental - artigo 268, nº 2 - que a assegura quando os elementos se reportem à intimidade das pessoas.

É ainda na lei que versa sobre o acesso aos documentos administrativos, a Lei 65/93 de 26 de Agosto que enuncia como princípio geral a regra de livre acesso aos elementos, que designa por não nominativos, ou sejam todos aqueles em que esta alheia qualquer referência a conceitos de intimidade processual.

Transpostas para o direito ou campo tributário estas ideias bases de confidencialidade haveremos de concluir que àquele núcleo intimista que a lei ressalva do falado direito de acesso, deve ser feito corresponder aquele segmento da relação jurídica tributária que define a específica situação tributária do contribuinte, maxime a sua capacidade tributária.

No conceito de contribuinte muitos outros elementos existem, neutros em relação àquela situação tributária.

Entre eles seguramente se encontra o exercício de uma actividade colectável, elemento até normalmente cognoscível e até publicitado e cuja revelação em nada afronta o contribuinte em termos de confidencialidade, e de personalização da relação tributária.

Termos em que e pelo exposto se acorda em revogar a decisão recorrida, devendo o M.mo Juiz ordenar a pretendida intimação, assim se concedendo provimento ao recurso.

Não há lugar a custas.

Lisboa, 23 de Agosto de 1995. — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — António Fernando Samagaio.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

CIVA. Normas de incidência real. Normas de incidência pessoal. Isenção. Tractores agrícolas. Sua identificação nos livretes. verba 3.8 da lista I anexa ao CIVA.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A norma do art. 9º nº 34 do CIVA que isenta de imposto sobre o valor acrescentado os bens compreendidos na verba nº 3.8 da Lista I anexa ao mesmo Código, é uma norma de incidência real que delimita negativamente a tributação desses bens.*
- II — *Provando-se nos autos que os tractores vendidos eram tractores agrícolas e a sua identificação como tractores agrícolas consta dos respectivos livretes, tais bens logram (logravam ao tempo) enquadramento na referida verba nº 3.8 da Lista I.*
- III — *Antes da Lei 2/88, de 26 de Janeiro, que revogou a verba nº 3.8 daquela Lista o critério legal de qualificação de tractores, como agrícolas ou não, para efeitos de isenção assentava apenas na classificação atribuída no respectivo livrete.*

Recurso nº 14.242. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Santagri - Comércio e Reparações de Veículos Automóveis, Máquinas Agrícolas e Industriais Lda.; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Santarém, inconformado com a sentença proferida pelo M.mo Juiz daquele Tribunal que julgou procedente a impugnação contra a liquidação do IVA de 1.806.437\$00, de juros compensatórios e juros de mora, respectivamente nos montantes de 180.422\$00 e 39.738\$00, deduzida por Santagri - Comércio e Reparações de Veículos Automóveis, Máquinas Agrícolas e Industriais, Lda, veio interpor recurso “*per saltum*” para este STA, com fundamento exclusivamente em matéria de direito.

Apresentou alegações, formulando as seguintes conclusões:

“- A isenção prevista no ponto 3.8 da Lista I do CIVA, para “tractores (...) exclusiva ou principalmente destinados à agricultura” exige não só que os tractores estejam classificados como tractores agrícolas no respectivo livrete, mas que sejam realmente afectados à agricultura;

- No caso dos autos, há uma venda, simultânea, de tractor classificado como agrícola e do equipamento necessário para afectação da unidade motora - tractor à actividade industrial: o desdobramento do preço correspondente às duas unidades não pode ser suporte eficaz da ocultação da realidade ou seja, da venda de máquinas a afectar à actividade industrial e não agrícola;

- A admissão de tal expediente, por parte de alguns contribuintes, representaria a introdução, no sistema, de um insuportável instrumento de desigualdade tributária e concorrência desleal;

- A douta sentença recorrida interpretou incorrectamente, violando-os, os arts. 1º alín. a); 2º nº 1 alín. a); 3º nº 1; 9º nº 34; 26º nº 1 e 82º nº 1 do CIVA, pelo que deve ser revogada e confirmada a liquidação do imposto efectuada pela Administração Fiscal”.

Não houve contra-alegação.

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto junto deste STA emitiu douto parecer concordante com a sentença recorrida, defendendo o não provimento do recurso porquanto:

“O critério legal de qualificação de tractores, como agrícolas ou não, assentava apenas na classificação atribuída no respectivo livrete.

Desse critério resultava que beneficiavam de isenção todos os tractores classificados como agrícolas no respectivo livrete, independentemente da utilização que efectivamente lhes viesse a ser dada.

Como, em contrapartida, não beneficiavam daquela isenção todos os tractores não classificados como agrícolas mesmo que, eventualmente, se destinassem a utilização na agricultura.

Foi este o critério relevante escolhido por lei, não devendo o intérprete apreciar se ele é ou não o mais adequado, mas apenas aplicá-lo”.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu com assente a seguinte matéria de facto:

“a) Em 22 de Março de 1986, a impugnante vendeu a “Agro Pecuária Vicente Nobre Lda. um tractor agrícola da marca CASE, modelo 580-G-4-RM, equipado com cabine, com o nº 3940539 de série, com a matrícula JR-39-35, pelo preço de 3.471.822\$00;

b) Em 16 de Julho de 1986, a impugnante vendeu à Câmara Municipal de Rio Maior, um tractor agrícola da mesma marca e modelo, com o nº 3940790, matrícula JT-01-49, também equipado com cabine, pelo preço de 3.417.404\$00;

c) Em 31 de Outubro de 1986, a impugnante vendeu a Eduardo Rodrigues Calçada um tractor da mesma marca e modelo, com o nº 3941939, com a matrícula BQ-49-33, igualmente equipado;

d) As vendas acima referidas foram efectuadas sem liquidação de imposto sobre o valor acrescentado;

e) Nas mesmas datas referidas nas alíneas a), b) e c) ou seja, 22/5/86, 16/7/86 e 31/10/86, a impugnante vendeu, igualmente aos mesmos compradores, Agro Pecuária Vicente Nobre Lda, Câmara Municipal de Rio Maior e Eduardo Rodrigues Calçada, o equipamento referido nas facturas juntas aos autos a fls 25, 28 e 30, sobre o qual procedeu à liquidação de IVA à taxa de 16%;

f) Os tractores vendidos - unidades motoras - e o restante equipamento (carregadores frontais, baldes e lanças) constituem o mesmo conjunto, apesar do desdobramento efectuado de facturas.

g) Tais tractores, da marca Case, modelo 580G, foram aprovados como tractores agrícolas, e a sua identificação como tractores agrícolas consta dos respectivos livretes”.

Com base nesta factualidade a sentença recorrida, sob a consideração decisiva de que se está perante uma isenção de natureza real e incondicionada, julgou a impugnação procedente, anulando a liquidação impugnada.

Contrapõe a recorrente na sua alegação que a isenção prevista no nº 3.8 da lista I do CIVA, para tractores exige não só que os tractores estejam classificados como tractores agrícolas no respectivo livrete, mas que sejam realmente afectados à agricultura e que no caso dos autos há uma venda simultânea de tractor classificado como

agrícola e do equipamento necessário para a afectação da unidade motora - tractor à actividade industrial pelo que ao decidir, como decidiu, a sentença recorrida violou os arts. 1º alín. a); 2º nº 1 alín. a); 3º nº 1; 9º nº 34; 26º nº 1 e 82º nº 1 do CIVA.

Concretamente, circunscreve-se o objecto do recurso à questão de saber se os referidos tractores cabem no âmbito de compreensão da verba nº 3.8 da lista I anexa ao Código do IVA.

Vejamos.

Estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as transmissões de bens e as prestações de serviços no território nacional, a título oneroso por um sujeito passivo agindo como tal (art. 1º alín. a) do CIVA).

Por seu lado, são sujeitos passivos do IVA as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços (...) (alín. a) do art. 2º do CIVA).

Em abstracto, a situação dos autos lograria enquadramento nesta definição normativa do facto - incidência real - e bem assim das pessoas sujeitas ao imposto - incidência pessoal - face à natureza das transmissões e à qualidade do sujeito passivo - a impugnante.

Simplemente, tal como o direito fiscal, em geral, aceita, também o CIVA contém normas de isenção reais ou pessoais, que isentam do encargo fiscal certos factos ou situações ou determinadas pessoas que, em princípio, estariam a ele adstritas, também consideradas pela doutrina e jurisprudência como normas de incidência que delimitam negativamente o respectivo âmbito real ou pessoal (cfr. Cardoso da Costa, Curso do Direito Fiscal - 2ª edição - 1972, pág. 20).

Sobre as isenções nas operações internas do CIVA, releva para o caso vertente o nº 34 do art. 9º que prevê a isenção do imposto nas transmissões dos bens referidos na lista I anexa ao Código.

Trata-se de uma isenção dirigida a produtos alimentares (nº 1), a outros (nº 2) e a bens de produção da agricultura (nº 3) assumindo interesse para o caso dos autos, obviamente, a verba nº 3.8 da qual (revogada pelo art. 34º nº 5 da Lei 2/88, de 26 de Janeiro), vigente ao tempo dos autos constava do IVA estarem isentos:

“Utensílios e alfaia agrícolas, silos móveis, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores e outras máquinas e aparelhos exclusiva ou principalmente destinados à agricultura, pecuária ou silvicultura”.

Para além do mais, constava ainda que “se consideram tractores agrícolas apenas os que como tal estejam classificados no respectivo livrete”.

Fixado assim o quadro normativo, cabe resolver se os mencionados tractores identificados nos autos e vendidos pela impugnante, ora recorrida, devem considerar-se compreendidos na referida verba 3.8.

Consta do probatório que tais tractores eram tractores agrícolas, assim classificados pois que foram aprovados como agrícolas e a sua identificação como tractores agrícolas consta dos respectivos livretes.

Daqui partiu a sentença recorrida para a consideração de que o critério para um tractor ser ou não considerado agrícola é a classificação constante do livrete: “consideram-se agrícolas apenas os que como tal estejam classificados no respectivo livrete”.

É que “nos documentos de fls. 9 a 11 - Livretes emanados da Direcção-Geral de Viação - as unidades motoras JR-39-35, JT-01-49 e BQ-49-33 são considerados tractores agrícolas”.

Alega a recorrente que houve uma venda simultânea de tractor classificado como agrícola e do equipamento necessário para a afectação da unidade motora - tractor à actividade industrial, não podendo ser suporte eficaz da ocultação da realidade o desdobramento do prego correspondente às duas unidades.

Esta questão foi apontada na sentença recorrida do seguinte modo: “pelo facto de tais tractores poderem fazer parte componente de retroescavadoras eles nem por isso perdem aquela assinalada qualidade” pelo que “continuam a ser tractores agrícolas, havendo que distingui-los do restante equipamento”, como de resto assim sucedia no âmbito do Código do Imposto de Transacções.

Entendemos que a razão está do lado da sentença recorrida.

Em primeiro lugar porque o legislador foi perfeitamente claro sobre a matéria, como se vê do texto legal e passa a explicitar-se.

Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados, reconstituindo a partir dos textos o pensamento legislativo (...) (art. 9º do Código Civil).

O legislador, prevendo dificuldades na interpretação do texto respeitante à verba nº 3.8 da lista I anexa ao CIVA, à semelhança do que aliás constava da verba nº 36 do Código Imposto de Transacções, no que concerne aos tractores, não deixou de manter, bem assinalada a menção de que “apenas se consideram tractores agrícolas os que, como tal estejam classificados no respectivo livrete”, o que se afigura como elemento de decisiva importância a iluminar o espírito do intérprete.

É curioso verificar que, não obstante ter sido encurtada a lista de bens a que se concedia tal protecção fiscal pela verba 36 do CIT na transposição para a verba 3.8 do CIVA e apesar de, reconhecidamente, se tratar de uma isenção por um período transitório por exigências de adesão à Comunidade Económica Europeia (hoje, União Europeia), como decorre do Relatório preambular do CIVA (nº 6), a referida protecção fiscal (isenção) saiu reforçada na verba 3.8, sem as limitações constantes do texto da verba nº 36.

É visível a diferença no confronto dos textos que sendo ambos similares, na quase totalidade, o último parágrafo da verba nº 36, que permitia a perda de isenção em determinadas situações quanto aos tractores, não consta da verba 3.8 do CIVA, a inculcar a ideia de reforçar tal isenção.

Esta limitação era contudo, esclarecedora fazendo reportar ao espaço temporal da transmissão dos tractores o momento decisivo para efeitos de isenção.

Ora - como se salienta na sentença recorrida - doutrina representativa na matéria em apreço (cfr. o Imposto de Transacções sobre Mercadorias, 2ª edição, Herculano M. Curvelo e António da Silva Campos Laires, pág. 738) distinguia, para efeitos de isenção/tributação entre tractores agrícolas e restante equipamento no âmbito do CIT.

Assim, “os tractores com carregador frontal e retroescavadora acoplados têm cabal enquadramento no âmbito da verba nº 36 da Lista I anexa ao CIT, por força do disposto nos itens 36.2 e 36.3 desta verba, desde que no momento de serem transaccionados continue a constar dos respectivos livretes a classificação de tractores agrícolas, estando assim isentos do respectivo imposto”.

Já, porém, relativamente aos carregadores frontais e retroescavadoras acoplados nos referidos tractores, os mesmos não são suscep-

tíveis do enquadramento naquela verba 36, uma vez que não se trata de partes, peças ou acessórios, destinados especificamente à agricultura, pecuária ou silvicultura.

Foi nesta conformidade que a situação dos autos se desenvolveu, apenas se pagando o tributo (IVA) correspondente ao equipamento.

Esta visão das coisas radica, obviamente, na consideração de que a isenção dos bens de produção da agricultura é puramente objectiva, isto é, tem em conta os bens em si e não a qualidade de agricultor do adquirente (cfr. CIVA, edição de INCM - 1985, pág. 256).

Tal como muito bem observa o Ex.mo Procurador-Geral Adjunto, o critério legal de qualificação de tractores, como agrícolas ou não, assentava apenas na classificação atribuída no respectivo livrete.

Ora, sendo inequívoco que os tractores em causa são (eram) tractores agrícolas e a sua identificação como tractores agrícolas consta dos respectivos livretes, cumprindo assim a exigência legal, há que concluir pela sua conformidade com a lei - art. 9º nº 34 - beneficiando, pois de isenção do IVA porque eles cabem no âmbito de compreensão da verba 3.8 do CIVA (vigente ao tempo das transmissões).

Trata-se, em suma de normas de incidência que delimitam negativamente o âmbito real de tributação.

Tendo assim decidido, como decidiu, a sentença recorrida, não se mostram violados quaisquer normativos legais, nomeadamente, os arts. 1º alín. a); 2º nº 1 alín. a); 3º nº 1; 9º nº 34; 26º nº 1 e 82º nº 1 do CIVA.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida.

Sem custas por delas estar isenta a Fazenda Pública.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Abílio Bordalo (Relator) — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que não está provado que o tractor se destinasse exclusivamente a agricultura). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Tempestividade. Matéria de facto insuficiente.

Doutrina que dimana da decisão:

Enfermando a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de deficiência que o STA, a funcionar como tribunal de revista, não pode suprir e que obsta ao julgamento do recurso, não permitindo fixar o regime jurídico a aplicar, há que, nos termos dos artigos 72º, 3, e 73º, 1, do CPC, subsidiariamente aplicáveis com as necessárias adaptações (arts. 1º e 102º da LPTA), revogar a decisão recorrida, a fim de se proceder a indagações necessárias que forneçam os elementos de facto suficientes à pronúncia sobre a tempestividade da impugnação.

Recurso nº 15.404 de que é recorrente F.B. Marques Ldª, e recorrido Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a decisão do Mmº. Juiz de Direito do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga que julgou verificada a caducidade do direito de impugnação, vem até nós a impugnante “F.B. Marques, Ldª.”, com sede na Rua de Couros, Ilha do Sabão - Guimarães, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1. O prazo para a propositura da impugnação judicial a que se reportam os autos iniciou-se no dia 22 de Março de 1990, dia imediato ao dia de abertura do cofre, momento este em que a cobrança eventual das importâncias alegadamente devidas pela recorrente se converteu em virtual;

2. A recorrente deduziu a impugnação judicial em causa em 19 de Junho de 1990, último dia do prazo de noventa dias de que dispunha para deduzir a mesma, nos termos da alínea a) do artigo 89º do Cód.Proc. das Cont. e Impostos;

3. Consequentemente, a propositura da impugnação judicial referente às mencionadas liquidações adicionais foi efectuada dentro do prazo legalmente prescrito, nos termos daquela disposição legal;

4. O Mmº. Juiz “a quo” não fez a mais correcta interpretação e aplicação da lei, tendo a sentença de que ora se recorre violado, entre outros, o artigo 90º do Código do IVA e os artigos 19º e 89º do CPPI;

5. Deve a referida sentença ser revogada, ordenando-se o prosseguimento da impugnação judicial a que se reportam os presentes autos.

O Mmº. Juiz sustentou a decisão recorrida.

O Exmº. PGA junto desta formação entende correcta a posição assumida pela instância.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Na decisão recorrida é dado como provado que:

- A impugnante foi notificada em 5.III.90 para pagamento, no prazo dos 15 dias seguintes, da importância de 10.051.617\$00, correspondente a liquidações adicionais de IVA e respectivos juros compensatórios, referentes aos exercícios de 1986 a 1988;

- Esta impugnação deu entrada em 19.VI.90.

Da petição de impugnação colhe-se seguramente que a recorrente fundamenta o seu ataque às liquidações officiosas adicionais definitivas, por efeito de fiscalização efectuada nos termos do nº 3 do artigo 82º do CIVA, na inexistência de facto tributário - cfr. artigo 5º do CPPI, diploma vigente à data da entrada daquele articulado (19.VI.1990).

A tal reacção sempre deu agasalho o artigo 90º, 1, do CIVA, mesmo antes da alteração introduzida pelo DL.nº190/90, de 19.VI. Efectivamente, já então aquele preceito admitia, in casu, impugnação “com os fundamentos e nos termos estabelecidos no Código de Processo das Contribuições e Impostos”.

Coloca-se, agora, a questão da sua tempestividade.

Ora, nos termos do artigo 89º desse diploma adjectivo (CPPI), o prazo para deduzir impugnação judicial é de 90 dias e conta-se do dia imediato ao da abertura do cofre, no caso de cobrança virtual - alínea a) - e do dia imediato ao da cobrança, se eventual.

A abertura do cofre (que se verifica tanto nas receitas virtuais que o são originariamente, quanto nas eventuais convertidas em virtuais) pressupõe que haja sido efectuado anteriormente um débito ao tesoureiro, mediante entrega dos respectivos conhecimentos ou títulos de cobrança.

Não assim na cobrança eventual, em que não há lugar à dita entrega antecipada; nela, aqueles conhecimentos ou títulos de cobrança são apresentados pelo próprio contribuinte ao tesoureiro no acto do pagamento. (Cfr. artigo 19º do CPCI).

Nos termos da parte final do § 2º deste normativo, se na cobrança eventual não for efectuado o pagamento no prazo legalmente prescrito, a cobrança converter-se-á em virtual.

Temos, pois, que, nos casos de cobrança eventual com pagamento, a partir deste se contará o prazo para impugnação; e, caso ele não tenha ocorrido ou sendo a cobrança virtual, à abertura do cofre se terá de atender para o efeito.

Neste sentido, vd. o Acórdão desta Secção de 9/XII/1992 rec.nº14.661, seguido de perto.

Na situação em referência, o probatório apenas nos revela que ocorreu a notificação prevista no artigo 27º, 1, do CIVA. Ignoramos, porém, se, efectivamente, a notificada não procedeu ao consequente pagamento, caso em que a cobrança do imposto alegadamente em falta se terá convertido de eventual em virtual (nº 2 daquele preceito) e em que, pelo que atrás ficou dito, se impunha à instância fazer constar do quadro factual o dia do débito ao tesoureiro.

Sem tais factos essenciais não pode este Supremo pronunciar-se sobre a questão que lhe é colocada no presente recurso, qual é, repete-se, a de saber se esta impugnação foi tempestivamente deduzida.

Há, pois, que proceder à ampliação da matéria de acto, face à qual o tribunal recorrido aplicará o direito definido supra.

Termos em que se acorda em revogar a decisão recorrida, para a ampliação factual apontada e subsequente aplicação do direito, com o conteúdo que ficou explanado quanto ao «dies a quo» do prazo peremptório, de caducidade, assinado pelo artigo 89º do CPCI - artigos 729º, 3, e 730º, 1, do CPC, subsidiariamente aplicáveis com as necessárias adaptações.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel — Relator — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Falência. Não reclamação de créditos. Reversão. Pressupostos. Oposição. Responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes. Benefício da excussão.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Decretada a falência, os débitos fiscais nascidos no período em que a sociedade executada originária ainda não tinha sido declarada falida, mas liquidados posteriormente ao decretamento da falência, os administradores ou gerentes da sociedade só poderão ser responsáveis por tais débitos se, aquando da apresentação da sociedade à falência, esta não possuía bens suficientes para pagarem a dívida exequenda.*
- II — *Provando-se que os referidos bens eram suficientes para solver a dívida fiscal da executada, cumpria à Fazenda Pública reclamar os respectivos créditos no processo de falência.*
- III — *O facto de todos os bens da sociedade terem sido apreendidos em processo de falência e de não poderem ser penhorados mais bens, não exclui que se tenha por verificada a não excussão de todos os bens (art. 300º nº 2 do CPT).*
- IV — *Provando-se a não excussão de todos os bens e a imputação à Administração Fiscal do facto de não ter reclamado, atempadamente, os seus créditos, é de excluir a responsabilidade subsidiária do oponente, em sede de reversão da excussão, quer à luz do art. 16º do CPCI, do Dec. Lei 68/87 de 9/2, quer do Código Processo Tributário (arts. 13º e 239º), quer do nº 2 do art. 638º do Código Civil.*

Recurso nº 16 069. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Henrique Mário de Assunção; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

A Representante da Fazenda Pública (RFP) junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, dizendo-se inconformada com a sentença que julgou procedente a oposição à execução deduzida por Henrique Mário de Assunção Santos cuja originária executada, Mário Santos — Comércio e Indústria, SA se encontrava em estado de falência, dela veio interpor o presente recurso “*per saltum*” para este Tribunal, com alegações que conclui da seguinte forma, para além do mais que ora não interessa:

- A responsabilidade dos administradores ou gerentes pelas dívidas das sociedades de responsabilidade limitada abrange todo o período de vida normal da relação jurídica tributária;
- Esta compreende o espaço de tempo que vai desde a ocorrência do facto gerador da obrigação tributária até aquele que a lei determina para pagamento ou cobrança voluntária do imposto;
- As dívidas em execução referem-se a IVA dos anos de 1986 e 1987 cuja liquidação e pagamento faziam parte das obrigações do sujeito passivo sem dependência de qualquer intervenção da Administração Fiscal - arts. 7º, 8º, 26º e 40º do CIVA;
- A obrigação de pagamento do referido imposto ocorreu em momento coincidente com o pleno exercício de funções de administração do oponente;
- Nos termos do nº 6 do art 264º do CPT, os créditos vencidos após a declaração de falência seguirão os seus termos normais até à extinção da execução;

- À data da instauração da execução já se encontravam esgotados os prazos de reclamação de dívidas no processo de falência;

- A reversão ordenada não enferma de qualquer ilegalidade por estarem reunidos todos os pressupostos nos termos dos arts. 13º e 239º do CPT.

Termina dizendo que deve julgar-se procedente o recurso revogando-se a sentença, considerando o oponente parte legítima para a execução.

Não houve contra-alegação.

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu duto parecer no sentido de que o recurso não merece provimento, já que a reversão é ilegal:

Nos termos do art. 167º do CPCII (na redacção do art. 52º do Dec.lei 177/86 de 2 de Julho) então em vigor, era claramente proibida a instauração desta execução fiscal pelo que, com a sua instauração e no seu decurso processual ilegal foi decretada ilegalmente a reversão contra o oponente.

A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto, na parte que ora interessa:

- A sociedade executada “Mário Santos - Comércio e Indústria SA” em 23/6/87 apresentou-se ao Tribunal competente para a declaração de falência requerendo a convocação dos seus credores, nos termos do art. 1140º do CPC.

- Na sequência desse requerimento aquela sociedade foi judicialmente declarada em estado de falência, por sentença de 10/5/88.

- Após ser proferida tal decisão, procedeu-se à apreensão dos bens existentes no património da falida.

- Na douta sentença que declarou a falência foi fixado o prazo de 90 dias para reclamação de créditos, tendo tal prazo constado do anúncio publicado no DR de 27/6/88.

- Em 6 de Março de 1989 foi instaurada a execução apensa destinada à cobrança das quantias relativas a IVA dos anos de 1986 e 1987, impostos esses que foram liquidados adicionalmente em 1988, nos termos do art. 82º do CIVA.

- As dívidas exequendas foram postas em cobrança em Novembro de 1988, tendo o Administrador da massa falida sido notificado para o seu pagamento em 11/11/88.

- O Administrador não procedeu a esse pagamento e a F. N. não reclamou tal crédito no processo de falência já referido.

Cumpra antes de mais, delimitar o âmbito e o objecto do recurso, tendo presente a sentença recorrida e seus fundamentos e bem assim as conclusões do recurso.

Como decorre da sentença recorrida, o M.mo Juiz após tecer considerações gerais sobre a responsabilidade dos administradores ou gerentes das empresas e sociedades de responsabilidade limitada, à luz do art. 13º do CPT, no âmbito da alegação do oponente, escreveu a dado passo:

“Com efeito, conforme se encontra abundantemente demonstrado, a sociedade executada apresentou-se à falência em 23/6/87 e nesse momento os bens que compunham o seu património ultrapassavam os cem mil contos, ou seja, eram mais do que suficientes para solverem a quantia exequenda”.

E mais adiante:

“Assim é forçoso concluir que relativamente aos débitos fiscais nascidos no período em que a sociedade ainda não foi declarada

falida, e em que, portanto era gerida pelos seus administradores, mas liquidados posteriormente, aqueles só poderão ser responsáveis se no momento em que apresentaram a sociedade à falência, esta não possuía bens suficientes para pagarem tais débitos”.

E em jeito de conclusão:

“Ora, no caso dos autos, como já se disse, se é certo que os créditos que se pretendem cobrar nasceram anteriormente à declaração de falência, também é certo que, no momento em que a sociedade executada se apresentou à falência esta dispunha de património que, em muito, excedida os seus débitos fiscais”.

“Cumpra, pois, à AF proceder à sua reclamação no processo de falência no tempo em que a mesma era possível”.

“Assim sendo, conclui-se que pela inexistência de um dos requisitos legais de que depende a reversão e, nessa medida, não era de a ordenar . . .”.

Esta passagem de sentença ora transcrita ilustra bem a decisão recorrida, que julgou procedente a oposição e extinta a execução, assentou decisivamente no simples facto de que, no caso, não havia lugar à reversão, porquanto no património da sociedade executada originária existiam bens mais que suficientes para solver os ditos débitos fiscais.

É entendimento jurisprudencial pacífico que os recursos de decisões jurisdicionais visam modificar as decisões recorridas e não a criar decisões sobre matéria nova, pelo que não podem tratar-se neles questões que não tenham sido suscitadas perante o Tribunal recorrido (Rodrigues Bastos, Notas ao Código de Processo Civil, nota ao art. 676º Vol. III pág. 266).

Para dizer que no presente recurso, o que está em causa é a questão de saber se, nos termos da lei, funciona ou não a relação de subsidiariedade por parte do oponente.

Alega a recorrente que a reversão ordenada não enferma de ilegalidade por estarem reunidos todos os pressupostos de que depende nos termos dos arts. 13º e 239º do CPT.

Vejamos.

De acordo com o nº 2 do referido art. 239º conjugado com os arts. 245º e 13º do CPT, a execução fiscal pode reverter contra os responsáveis subsidiários em qualquer das seguintes circunstâncias:

- a) Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;
- b) Insuficiência do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda.

Cabe sublinhar, antes de mais, que os responsáveis subsidiários não são obrigados imediatos ao pagamento dos impostos a que também ficam adstritos. É o que decorre da relação de subsidiariedade.

Os responsáveis quer solidários quer subsidiários pelo pagamento de qualquer imposto encontram-se em regra na posição de fiador legal (Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 2ª edição, pág. 300).

Era o que se deduzia do art. 146º do CPCII que só na falta de bens penhoráveis do originário devedor ou seu sucessor, a excussão poderá reverter contra os responsáveis solidários ou subsidiários pelo pagamento da dívida exequenda.

Uns e outros gozavam, pois, do benefício da excussão dos bens do devedor (ob. cit. pág. 301-307).

Quer dizer que nos termos do citado normativo (art. 146º) a reversão só tinha lugar na falta de bens penhoráveis do originário devedor ou seu sucessor.

E entendia-se que para que pudesse ocorrer a reversão não bastava que os bens do originário executado tivessem sido penhorados e se mostrassem, desde logo, insuficientes; era indispensável a sua prévia liquidação (Ac. do STA de 8/6/88 - Ac. Dou. n.º 322 pág. 124 e Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão - Cód. de Processo Tributário comentado e anotado 2ª edição pág 469).

Algo diferente é o actual art. 239º do CPT que, como se viu, faz depender a reversão da inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores (como era o art. 146º do CPCI) ou da “insuficiência do património do devedor para satisfação da dívida exequenda e acrescido” (alín. b)).

Em anotação a este artigo consideram aqueles autores que a despeito da diferença do teor literal, não se verifica qualquer alteração substancial em relação ao já citado art. 146º do CPCI já que, tal como na vigência deste último, a reversão actualmente só é viável depois de se ter procedido à liquidação dos bens penhorados do devedor originário, gozando, pois, os responsáveis subsidiários do benefício da excussão prévia.

Posição esta que merece a nossa concordância.

É também o que decorre dos princípios gerais de responsabilidade civil nas relações entre o credor e o fiador, designadamente quanto ao benefício da excussão previsto no art. 638º do Código Civil: ao fiador é lícito recusar o cumprimento enquanto o credor não tiver executado todos os bens do devedor sem obter a satisfação do seu crédito.

Aqui chegados, importa salientar que na sentença recorrida foi dado como provado que a sociedade executada originária apresentou-se a falência em 23/6/87 e nesse momento o valor dos bens que integravam o seu património totalizava uma quantia superior a 121 mil contos, sendo certo que as quantias exequendas eram de 5.934.629\$00 e 507.824\$00.

Provado também que os referidos bens eram suficientes para solver a dívida exequenda e ainda que a Fazenda Pública podia ter reclamado o crédito no processo de falência, o que não fez.

Igualmente se provou que o administrador da massa falida foi notificado pela Administração Fiscal para aquele proceder ao pagamento das quantias em dívida.

O que fez supor, que a Administração Fiscal tinha conhecimento da existência do processo de falência, de que a massa falida tinha bens e que por isso podia ali reclamar os seus créditos.

Tal como se consignou na sentença recorrida, cumpria, pois, à Administração Fiscal proceder a reclamação dos seus créditos no processo de falência no tempo em que a mesma era possível.

Não o tendo feito e se com essa ausência de reclamação tornou inviável a cobrança dos seus créditos só a si se deve culpar.

Esta conclusão é pois emanância do já referido benefício da excussão, mesmo à luz dos princípios gerais da responsabilidade civil, aqui também não contrariada pela lei tributária.

É o que se retira do n.º 2 do citado art. 638º do Código Civil: “É lícita ainda a recusa, não obstante a excussão de todos os bens do devedor, se o fiador provar que o crédito não foi satisfeito por culpa do credor”.

O facto de todos os bens terem sido apreendidos em processo de falência e de não poderem ser penhorados mais bens não exclui que se tenha por verificada a não excussão de todos os bens.

O que importava era, pois, reclamar os créditos.

Ora, no caso, apesar da verificada não excussão de todos os bens a não satisfação do crédito é, como decorre do probatório, imputável apenas à Administração Fiscal, excluindo toda a responsabilidade subsidiária do oponente, em sede de execução, quer à luz do art. 16º do CPCI, quer do Dec.lei 68/87 de 9/2 quer dos arts. 13º e 239º do Código Processo Tributário.

Esta conclusão mostra-se, pois, em conformidade com o disposto no art. 300º n.º 2 do CPT que ressalva o art. 264º do mesmo Código.

A afirmação da recorrente de que “inexistiam bens penhoráveis por força do n.º 2 do art. 300º do CPT” só pode significar no presente contexto que, para além dos bens apreendidos no processo de falência inexistiam outros bens susceptíveis de serem penhorados, como é de lei.

Já não se pode retirar o entendimento de que não existiam bens no património da executada nem que o património do devedor originário era insuficiente para a satisfação da dívida exequenda.

Daqui se extrai, contra o que defende a recorrente, que não estão reunidos todos os pressupostos da reversão.

A sentença recorrida fez, pois, correcta interpretação da lei ao julgar, como julgou, procedente a oposição e extinta a execução por inexistência de um dos pressupostos legais de que depende a reversão.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas por delas estar isenta a Fazenda Pública.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Abílio Bordalo (relator) — Castro Martins — Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Acto tributário. Acto de notificação. Fundamentação. Vício de forma.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A notificação do acto tributário não se confunde com o conceito de acto tributário.

II — Só o acto tributário define a posição jurídica dos contribuintes perante o Estado.

III — O acto notificação não é parte integrante do acto tributário, é-lhe exterior e, por isso, a sua falta em nada afecta a validade deste.

IV — Se a notificação foi ilegal, por não obedecer aos requisitos da lei, tal ilegalidade não envolve a ilegalidade do acto administrativo ou acto tributário mas apenas a ineficácia deste.

V — Assim, as eventuais deficiências sobre o modo de se fazer a notificação não geram vício de forma do acto notificado.

Recurso n.º 16 112. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Teófilo França e Vasco Madeira, Lda; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Teófilo França e Vasco Madeira Lda., identificada nos autos, deduziu impugnação judicial da liquidação complementar de contribuição industrial de 1983, imposto extraordinário e juros compensatórios perante o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, com fundamento, em síntese, na falta de notificação à impugnante dos fundamentos da correcção da matéria colectável e na inconstitucionalidade por omissão da criação de imposto único, sendo todos os impostos cedulares em que se incluem os tributos impugnados, desconformes à Constituição da República (art. 107º) e também ilegais.

O Representante da Fazenda Pública respondeu defendendo a improcedência da impugnação.

O Ex.mo Magistrado do Ministério Público junto daquele Tribunal emitiu douto parecer concordante com o Representante da Fazenda Pública quanto à questão da inconstitucionalidade, defendendo, porém, a indispensabilidade da notificação da fundamentação do acto tributário aos interessados, por força do art. 1º nº 1 alín. a) do Dec.lei 256-A/77, de 17 de Junho.

Por sentença de 8/7/92, o M.mo Juiz daquele Tribunal (8º Juízo) julgou improcedente a impugnação.

Fundamentou-se na consideração da não existência da invocada inconstitucionalidade e ainda no entendimento de que “a falta de notificação dos fundamentos não acarreta a invalidade da liquidação impugnada”.

O Ex.mo Magistrado do Ministério Público, junto daquela instância, inconformado com tal decisão veio interpor recurso para este STA, restrito à matéria de direito quanto à questão da falta de notificação dos fundamentos do acto tributário, cuja alegação concluiu do seguinte modo:

“1) - Os fundamentos do acto tributário impugnado consistente em liquidação correctiva (adicional) de contribuição industrial e de imposto extraordinário sobre lucros, até por afectar direitos ou impor deveres ou encargos, deviam ter sido notificados ao contribuinte, conformemente aos comandos do art. 268º nº 3, da Constituição (versão de 1982) e do art. 1º nºs 1 alín. a), e 2 do Dec.lei 256-A/77, de 17 de Junho.

2) - Sendo, como era, possível ao contribuinte reagir contra o acto tributário através de impugnação, a notificação devia até por um aspecto de pura logicidade conter a indicação dos fundamentos.

3) - A notificação enferma de vício de forma por violação de formalidades legais atinentes à mesma notificação, gerando nulidade desta e ineficácia do acto impugnado.

4) - A fundamentação da liquidação adicional tem de ser especificada (referindo expressa e individualmente as informações em que se baseia) e não de forma genérica.

5) - A fundamentação puramente genérica da liquidação adicional é insuficiente, violando designadamente o estatuído no nº 2 do art. 1º do Dec.lei 256-A/77, de 17 de Junho, o que equivale à falta de fundamentação, nos termos do nº 3 do mesmo preceito legal.

6) - Como tal, no acto impugnado foram preteridas formalidades legais, o que configura violação de lei de forma (vício de forma),

e conduz, por via da impugnação, à anulação contenciosa do acto impugnado.

Termos em que merece provimento o recurso interposto, devendo ser revogada a sentença recorrida e substituída por outra que determine a anulação da liquidação impugnada”.

Não foi produzida contra-alegação.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como assente a seguinte matéria de facto: “a) em face do relatório do exame à escrita efectuado pelo Departamento dos Serviços Distritais de Fiscalização Tributária de Lisboa de 17/4/86, a 1ª repartição de finanças de Cascais procedeu à liquidação de contribuição industrial, grupo A, do exercício de 1983 da impugnante, tendo em atenção as correcções ao lucro tributável ali propostas no montante de 4.075.067\$00, bem como a liquidação do Imposto Extraordinário sobre lucros do mesmo exercício - fls. 20;

b) da referida liquidação foi a impugnante notificada em 18/11/86, através de carta registada, para o pagamento da quantia de 1.723.457\$, sendo 1.079.413\$00 de contribuição industrial - Grupo A, 161.985\$00 de Imposto Extraordinário sobre lucros, e 482.059\$00 de juros compensatórios - fls. 20;

c) as correcções ao lucro tributável têm a ver com custos não aceites (relativos ao exercício de 1982 -fl. 11 v) e com proveitos não registados (fl. 15) - fls. 6”.

Com base nesta matéria de facto, e apoiada em jurisprudência que citou, a sentença recorrida julgou improcedente a impugnação.

Depois de considerar que, no caso, as correcções ao lucro tributável têm a ver com custos, não aceites e com proveitos não registados, e que “tal circunstância cai fora da alçada do art. 138º do CCI só ordenando a lei a notificação da correcção do rendimento colectável nas hipóteses dos arts. 66º a 79º, 114º, 136º e 138º do CCI (...) face à possibilidade legal de reacção autónoma por parte do contribuinte”, conclui que “a falta de notificação dos fundamentos não acarreta a invalidade da liquidação impugnada”.

Sustenta, porém o ilustre recorrente que “os fundamentos do acto tributário (...) deviam ter sido notificados ao contribuinte, conformemente aos comandos do art. 268º nº 3 da Constituição (versão de 1982) e do art. 1º nºs 1 alín. a) e 2º do Dec.lei 256-A/77, de 17 de Junho”.

E porque, em seu entender, “a notificação enferma de vício de forma por violação de formalidades legais atinentes à mesma notificação, gerando nulidade desta e ineficácia do acto impugnado” (cfr. conclusões 1ª, 2ª, e 3ª).

Mais se defende no recurso (conclusões 4ª e 5ª) que “a fundamentação da liquidação adicional tem de ser especificada (...) e não de forma genérica”; e que “a fundamentação, puramente genérica da liquidação adicional é insuficiente, violando designadamente o estatuído no nº 2 do art. 1º do Dec.lei 256-A/77, de 17 de Junho, o que equivale à falta de fundamentação, nos termos do nº 3 do mesmo preceito legal”.

Vejam os.

Estas duas conclusões acabadas de citar constituem uma decorrência do estabelecido nos princípios legais, sendo evidente que tal matéria não pode deixar de merecer em abstracto a nossa concordância.

Ponto é que essa matéria se situe no âmbito do presente recurso.

Simplemente, como claramente resulta da sentença recorrida, esta não curou de matéria atinente a qualquer vício de fundamentação do acto tributário, na sequência lógica do que na petição de impugnação foi alegado.

Como já se deixou largamente evidenciado, a sentença recorrida, não conheceu nem podia conhecer da questão da falta de fundamentação do acto tributário, que nem sequer foi suscitada na impugnação.

O que a impugnante alegou, e logrou tradução cognoscitiva na sentença foi tão-somente, para além da aludida questão da inconstitucionalidade, que não lhe foram comunicados os fundamentos da liquidação correctiva.

Ora, a falta de notificação da fundamentação do acto tributário é questão bem diferente da falta de fundamentação dos actos administrativos em que se incluem os actos tributários.

Dito isto, cabe lembrar que é entendimento jurisprudencial pacífico que os recursos de decisões jurisdicionais visam apenas reformar, modificar decisões judiciais e não a criar decisões sobre matéria nova não submetida à apreciação do tribunal recorrido, carecendo pois de poderes de cognição dos Tribunais Superiores relativamente à matéria não discutida nem apreciada pelo tribunal “*a quo*”, salvo a que for de conhecimento officioso (arts. 676º e 664º do CPC).

Com esta delimitação objectiva do recurso, significa que no caso vertente o que está em causa é exclusivamente a questão que se prende com a falta de notificação dos fundamentos do acto tributário, tal como vem colocada nas três primeiras conclusões do recurso, não sendo, pois, de conhecer, por ser questão nova, se a liquidação adicional tem de ser fundamentada.

O mesmo é dizer se, como pretende o ilustre recorrente, a falta de notificação dos fundamentos em que assenta o acto tributário integra vício de forma, por preterição de formalidades legais, e se afecta a liquidação.

O acto tributário ou de liquidação, segundo a generalidade dos autores e a jurisprudência, é o acto unilateral da administração fiscal que encerra o processo administrativo e que fixa o quantitativo da prestação individual (ac. do STA de 1/7/92 - rec. nº 13 967 *in Ap.* ao DR 30/6/95 pág. 1970).

Assim, para Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 1972 pág. 414, a liquidação é o acto que encerra o processo administrativo fiscal e que define o conteúdo das posições jurídicas do Estado e do contribuinte, concretizando para o primeiro o direito a receber uma prestação pecuniária de determinado montante e para o segundo o dever de a prestar.

Também para Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal - Código de Processo das Contribuições e Impostos anotado e comentado vol. I pág. 43 - o acto de liquidação é o acto pelo qual se fixa não só o montante da prestação mas todo o conteúdo da relação jurídica tributária nascida da conjugação do facto concreto.

Por seu lado, a notificação do acto tributário não se confunde com o conceito do próprio acto tributário.

Ao contrário deste, o acto de notificação não define a posição jurídica dos contribuintes perante o Estado.

Com o acto de notificação visa-se comunicar aquele que previamente fixou e definiu o conteúdo da relação jurídica ao interessado contribuinte.

O acto notificação não é parte integrante do acto tributário, é-lhe exterior e por isso a sua falta em nada afecta a validade deste.

É um acto que se limita a projectar ou transmitir ao interessado os efeitos jurídicos produzidos pelo acto comunicado e a fundamentação deste.

Se a notificação foi ilegal por não obedecer aos requisitos da lei, tal ilegalidade não envolve a ilegalidade do acto administrativo, ou do acto tributário, mas somente a ineficácia deste (neste sentido Acs. do STA de 14/7/83 *in* BMJ nº 330 pág. 536; de 18/12/91 Rec. 13 704 *in Ap.* DR de 20/1/94 pág. 629 e o citado Ac. do STA de 1/7/92 *in Ap.* DR de 30/6/95).

Daqui decorre que não é por a fundamentação não constar da notificação do acto tributário que este, só por isso, deixa de estar fundamentado.

As eventuais deficiências sobre o modo de se fazer a notificação não geram vício de forma do acto notificado.

A fundamentação tem a ver com o próprio acto administrativo ou acto tributário gerando a sua ausência ou insuficiência vício de forma nos termos do art. 1º do Dec.lei 256-A/77 e nº 2 do art. 268º da Constituição da República Portuguesa - revisão de 1982.

O nº 2 do art. 268º da Constituição da República - revisão de 1982 exige, para além da fundamentação também a notificação dos actos administrativos de eficácia externa, como é o acto tributário.

Mas não impõe tal normativo a notificação dos fundamentos do acto, remetendo nesta parte, para a forma prevista na lei, encontrando resposta no art. 30º nº 2 da LPTA apenas para efeitos de recurso contencioso.

Significa que a não notificação, nos termos da lei, não colide com a validade do acto tributário, tanto mais que o interessado sempre podia lançar mão do art.31º da mesma LPTA (Dec.lei 267/85, de 16 de Julho).

Na verdade, a contribuinte interessada, antes de impugnar o acto, perante uma notificação que eventualmente não contivesse os fundamentos da decisão tributária, podia requerer, nos termos do referido art. 31º, a notificação dos elementos em falta ou a passagem de certidão que os contivesse.

Em suma, a falta de indicação dos fundamentos do acto tributário na notificação, não afecta a validade deste.

Perante o exposto, é forçoso concluir que a alegada falta de notificação dos fundamentos atinentes ao acto tributário impugnado, poque afecta apenas a respectiva eficácia e não a validade, não é geradora de qualquer vício do acto designadamente do vício de forma, como sustenta o ilustre recorrente, maxime por preterição de formalidades legais.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, assim se confirmando a decisão recorrida.

Sem custas porque delas está isento o Ministério Público.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Abílio Bordalo (Relator) — Castro Martins — Santos Serra.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Taxa municipal de urbanização. Liquidação. Reclamação ordinária. Reclamação extraordinária. Impugnação judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *As reclamações ordinárias e extraordinárias e impugnações relativas à liquidação e cobrança de taxas e mais-valias previstas no art. 3º da Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro (hoje, arts. 4º e 11º da Lei nº 1/87 de 6 de Janeiro) aplicavam-se as disposições dos títulos II e III e Código de Processo das Contribuições e Impostos, com as necessárias adaptações (cfr. arts. 1º e 3 do Dec. Lei 163/79 de 31/5 e 22º da Lei nº 1/87).*
- II — *Estando em causa a liquidação de uma “taxa municipal de urbanização”, esta admitia (antes da vigência do Código Processo Tributário) tanto a reclamação ordinária como reclamação extraordinária.*

Recurso n.º 16 200. Recorrente: Construções Abrimora Lda; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Construções Abrimora, Lda., sociedade comercial por quotas com sede no Largo de Santa Luzia - Amarante, impugnou perante o Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto a liquidação e cobrança da “taxa municipal de urbanização”, mantida por deliberação da Câmara Municipal de Amarante tomada em sua reunião ordinária de 20/10/87 constante da acta nº 41/87 e que indeferiu a reclamação apresentada pela impugnante em 03/09/87.

Alegou fundamentalmente:

1 - A impugnante requereu à Câmara Municipal de Amarante (CMA) a concessão de licença para construção de um prédio destinado a habitação e comércio e erigir em terreno seu sito no lugar de Chentuada, freguesia de S. Gonçalo do município de Amarante.

2 - O pedido foi deferido por deliberação da CMA tomada em reunião de 2/3/87 e em execução dela foi emitido o alvará de licença nº 387 datada de 20/3/87.

3 - A Câmara exigiu-lhe, previamente ao levantamento do alvará, a importância de 1.088.516\$00, a título de “taxa municipal de urbanização”, que pagou nos cofres do município.

4 - Inconformada com a exigência daquela quantia reclamou perante a CMA no dia 3/9/87.

5 - Reclamação que foi indeferida pela CMA que manteve a liquidação e cobrança reclamada.

6 - Os fundamentos que suportam a liquidação e cobrança impugnada são apenas os constantes da deliberação recorrida, isto é, o disposto nos arts. 2º, 7º e 9º do Regulamento da Taxa Municipal de Urbanização.

7 - A CMA não executou qualquer nova infra-estrutura urbanística - nomeadamente relativa a arruamentos, saneamento básico, abastecimento de água - que fosse consequência directa e necessária da construção licenciada pelo referido alvará de licença.

8 - A CMA não alterou nem tem que alterar qualquer infra-estrutura urbanística actualmente existente no local por causa de sobrecarga derivada da nova construção.

9 - Os municípios só podem cobrar taxas criadas por lei.

10 - Que saiba, não existe qualquer lei que crie uma “taxa municipal de urbanização”.

11 - O regulamento que serviu de suporte jurídico à liquidação e cobrança impugnada refere-se todo ele, a uma “taxa municipal de urbanização” que não está prevista na lei.

12 - Assim, a deliberação da Assembleia Municipal de Amarante tomada em sua reunião de 30 de Junho de 1986, é nula na parte em que aprovou o regulamento de “Taxa municipal de urbanização” por determinar o lançamento de taxa de não prevista na lei, como prescreve o nº 4 do art. 1º da Lei 1/87, de 6 de Janeiro e já o estipulava o nº 4 do art. 1º do Dec. lei 98/84 de 29/3 então vigente.

13 - Sendo nula a deliberação da Assembleia Municipal que aprovou o referido Regulamento, é ilegal o mesmo regulamento e ilegais são os actos tributários praticados com base nele.

14 - A figura tributária crismada pelo Dec. lei 98/84 e Lei 1/87 como “taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas”, qualificada pela doutrina como contribuição especial ou contribuição de melhoria é um verdadeiro imposto.

15 - Todo o Regulamento da Taxa Municipal de urbanização aprovado pela Assembleia Municipal padece de inconstitucionalidade por conter matéria que nos termos do nº 2 do art. 106º da CRP é matéria de lei.

16 - Mesmo que se entenda, sem conceder, que a “taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas” é uma verdadeira taxa por revestir natureza bilateral ou sinalagmática por o particular que a paga receber em troca um serviço da Administração, o seu regime jurídico deve ser subordinado ao dos impostos em tudo o que não constitua verdadeira matéria contratual.

O Ex. mo Magistrado do Ministério Público junto daquele Tribunal suscitou no seu douto parecer de fls. 132 v-133, a questão prévia caducidade do direito de impugnação, isto porque “quer se enquadre o requerimento de fls. 22 com reclamação (ordinária), quer se enquadre como impugnação, a sua apresentação foi feita para além do prazo legal.

Com efeito, a reclamação deve ser deduzida no prazo de 30 dias a contar do dia seguinte ao do pagamento (art. 82º do CPCI).

A impugnação dever ser apresentada no prazo de 90 dias a contar também do pagamento de cobrança (art. 89º alín. b) do CPCI) pelo que na data da apresentação da reclamação-impugnação (3/9/87) há muito se mostrava ultrapassado o maior daqueles prazos.”

O M. mo Juiz daquele Tribunal (3º Juízo), por despacho de 25/2/93, “julgou improcedente a impugnação dado que a mesma foi apresentada fora de prazo”.

Inconformada com esta decisão, a impugnante interpôs o presente recurso para este Tribunal em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

“a) O Dec. lei nº 163/79 de 31/5 publicado em execução da Lei nº 1/79, mantém-se em vigor e pretende regulamentar o art. 22º da Lei nº 1/87.

b) O art. 3º do Dec. lei 163/79 estipula que às reclamações e impugnações referentes à liquidação e cobrança das taxas e mais-valias previstas no art. 3º da Lei nº 1/79 - hoje art. 4º e 11º da Lei nº 1/87 - se aplica o disposto nos títulos II e III do CPCI.

c) Nas reclamações previstas nos normativos legais referidos incluem-se, nomeadamente, a reclamação ordinária e a reclamação extraordinária previstas no antigo CPCI.

d) Por isso, a liquidação e cobrança dos presentes autos podia ser, como foi, atacada pela via da reclamação extraordinária.

e) As razões de facto e de direito invocadas pela recorrente incluem-se no elenco dos fundamentos previstos no art. 85º do CPCI nomeadamente as alíneas a), d) e e).

f) Nos termos do art. 87º do CPCI, o prazo para a dedução da reclamação extraordinária é de um ano, cujo início coincide com a data de cobrança eventual.

g) Assim, o prazo para reclamar extraordinariamente da liquidação e cobrança ora em causa só terminaria em 20/3/88.

h) Por isso, a reclamação foi tempestiva, por ter sido apresentada em 3/9/87.

i) Decidindo de modo diferente e julgando intempestiva a aludida reclamação, o M.mo Juiz “*a quo*” fez errada interpretação e aplicação do art. 82º do CPCI.

j) Ao caso dos autos aplica-se, em termos de prazos, não o art. 82º mas o art. 87º do CPCI”.

Contra-alegou a Representante da Fazenda Pública, defendendo a improcedência do recurso já que qualquer dos requerimentos de fls. 22 ou 3 não pode ser considerado como reclamação extraordinária, que é um tipo de instrumento processual de utilização extraordinária, como o conceito indica, exigindo fundamentos específicos (art. 85º do CPCI) que só podem ser invocados quando não tiverem, anteriormente sido utilizados um dos outros meios normais de defesa (art. 86º do CPCI).

Por outro lado, considerando o requerimento de fl. 3 como impugnação, a mesma deverá ser tida como extemporânea, como foi decidido.

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto junto deste Tribunal emitiu douto parecer defendendo que a recorrente tem razão quanto ao facto de a reclamação extraordinária ser abrangida pela referência feita no art. 3º do Dec.lei nº 163/79, de 31 de Maio, pelo que não havia fundamento para a rejeição por intempestividade.

Isto sem prejuízo da eventual possibilidade de rejeição da impugnação por qualquer outro motivo, designadamente o de os fundamentos invocados não se enquadrarem nos taxativamente enumerados no art. 85º do CPCI.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

De relevante para a decisão apura-se dos autos:

- A Câmara Municipal de Amarante, na sequência de requerimento apresentado para o efeito, concedeu em 20/3/87 à impugnante, Construções Abrimora, Lda., o alvará de licença de obras nº 387, destinado à construção de um prédio.

- Com a emissão do alvará, aquela Câmara exigiu a título de taxa municipal de urbanização à impugnante o pagamento de 1.088.516\$00 cujo pagamento efectuou na mesma data.

- Em 3/9/87, a impugnante apresentou perante aquela entidade, ao abrigo do disposto no nº 2 do art. 22º da Lei nº 1/87 de 6 de Janeiro e do Dec.lei 163/79, de 31 de Maio, reclamação (requerimento fls. 22) contra a liquidação e cobrança daquela taxa, alegando, em síntese, a inexistência de facto tributário e falta de suporte legal para a liquidação reclamada.

- Por deliberação de 20/10/87, a mesma Câmara Municipal indeferiu a reclamação e manteve a referida taxa de urbanização.

- Em 6/11/87 a impugnante deduziu a impugnação judicial perante o Tribunal Tributário do Porto contra a dita liquidação e cobrança.

- Por decisão de 25/2/93 o M.mo Juiz julgou “improcedente a impugnação dado que a mesma foi apresentada fora do prazo”.

E desta decisão que vem interposto o presente recurso.

Fundamentou-se para tanto tal decisão na consideração de que sendo de 30 dias o prazo para reclamar e de 90 dias o prazo para

deduzir impugnação a partir da cobrança, tendo esta ocorrido em 20/3/87, quando foi apresentada a reclamação em 3/9/87 estava já esgotado o respectivo prazo e, conseqüentemente, também o prazo da impugnação.

Alega, porém, a recorrente que a reclamação que apresentou perante a Câmara Municipal de Amarante não foi reclamação ordinária mas sim reclamação extraordinária o que é permitido ao abrigo do CPCI por força do art. 3º do Dec.lei 163/79 e que as razões de facto e de direito por si invocadas incluem-se no elenco dos fundamentos previstos no art. 85º do CPCI, nomeadamente as alíneas a), d) e e).

Daqui extrai a conclusão de que, sendo de um ano o prazo para dedução de reclamação extraordinária cujo início coincide com a data de cobrança eventual, o prazo para a reclamação em causa só terminaria em 20/3/88, sendo, pois, tempestiva porque deduzida em 3/9/87.

Vejamos.

As reclamações ordinárias e extraordinárias e impugnações relativas à liquidação e cobrança de taxas e mais-valias previstas no art. 3º da Lei 1/79, de 2/1 (hoje arts. 4º e 11º da Lei 1/87, de 6/1), aplicam-se as disposições dos títulos II e III do CPCI com as necessárias adaptações, sendo exercida pelo Chefe de Secretaria da Câmara Municipal a competência aí conferida ao Chefe da Repartição de Finanças (cfr. arts. 1º e 3º do Dec.lei 163/79, de 31/5 e 22º da Lei 1/87).

Significa que, no caso dos autos, estando em causa a liquidação de uma “taxa municipal de urbanização”, esta admitia, nos termos daqueles normativos, ao tempo, (antes do Código Processo Tributário), tanto reclamação ordinária como reclamação extraordinária.

Da peça intitulada de reclamação (fl. 22) não consta especificamente o tipo de reclamação, sendo certo que pelo M.mo Juiz foi interpretada como reclamação ordinária, daí concluindo pela intempestividade da impugnação judicial por há muito tempo se considerar ultrapassado o respectivo prazo.

Reage a recorrente contra tal decisão, alegando que se tratava de reclamação extraordinária e que, por isso, segundo ela, quer a reclamação quer a impugnação judicial foram tempestivamente deduzidas.

E alega que as razões de facto e de direito invocadas por ela, na reclamação, concluem-se no elenco dos fundamentos previstos no art. 85º do CPCI, nomeadamente as alíneas a), d) e e) e que o prazo para a dedução da reclamação extraordinária é de um ano, cujo início coincide com a data da cobrança eventual, nos termos do art. 87º do mesmo Código.

Mostram os autos que a reclamação foi deduzida “ao abrigo do disposto no nº 2 do art. 22º da Lei nº 1/87 de 6 de Janeiro e das disposições legais do CPCI aplicáveis ao caso” com o fundamento de que, para além do mais, desconhece qualquer lei ou decreto-lei que determine a incidência e a taxa da chamada realização de infra-estruturas e que por isso a sua liquidação e cobrança é ilegal por falta de lei que a sustente.

O que é susceptível de enquadramento, pelo menos, na alín. a) do art. 85º do CPCI.

Nos termos do art. 87º alín. a) do CPCI, a reclamação extraordinária podia ser deduzida no prazo de um ano a contar da cobrança eventual (...) exclusivamente com os fundamentos constantes do artº 85 do mesmo CPCI.

A reclamante, ora recorrente, procedeu ao pagamento em 20/3/87, data que aliás coincide com o “dies a quo” do prazo para a reclamação extraordinária que, de acordo com aquele normativo, terminaria em 20/3/88.

E porque a reclamação foi deduzida em 3/9/87, nesta visão das coisas, sempre teria de considerar-se tempestiva, tratando-se de reclamação extraordinária.

Ora, dando como assente que a recorrente utilizou a reclamação extraordinária (não vem provado o contrário), numa data em que já se mostrava esgotada a possibilidade legal de lançar mão quer da reclamação ordinária quer da subsequente impugnação judicial, coloca-se agora outra questão que consiste em saber se é juridicamente admissível a impugnação judicial na sequência imediata da reclamação extraordinária, tal como o fez a recorrente.

Esta é, porém, uma questão que, não tendo sido apreciada pelo Tribunal “a quo”, não cabe no âmbito do presente, limitado como está pelo quadro das conclusões, e naturalmente, pelo respeito devido ao princípio da não supressão de graus de jurisdição por parte do Tribunal Superior pela via de recurso.

Ou seja, a questão de saber se cabe impugnação judicial da decisão da reclamação extraordinária é matéria que tem de ser previamente resolvida, em primeiro grau de jurisdição, pelo Tribunal Tributário de 1.^a Instância, escapando, conseqüentemente, aos poderes de cognição deste STA.

Daqui resulta, logicamente, que o recurso tem de proceder nos precisos termos que vêm de ser definidos, cabendo ao Tribunal recorrido tomar posição sobre a questão de saber se, não obstante considerar-se, como se considerou, como extraordinária a reclamação da recorrente, é a mesma susceptível de impugnação judicial.

Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo o Mm^o Juiz do Tribunal “a quo” substituir o despacho impugnado por outro que não seja de considerar a impugnação apresentada fora de prazo.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins — José Jesus Costa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso “per saltum”. Matéria de facto. Incompetência do S.T.A., em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

1. A Secção de Contencioso Tributário do STA 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 verse exclusivamente matéria de direito.

2. Competente para o conhecimento do mesmo é o Tribunal Tributário de 2.^a Instância. (artigos 21.^o, 4, 32.^o, 1, b), e 41.^o, a), do ETAF e 167.^o do CPT).

Recurso nº 16.965 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Júlio César Carvalho Rodrigues Pereira e de que foi RELATOR o Exm^o. Cons^o. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na 2.^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo (STA):

Inconformada com a sentença do 5.^o Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa que julgou procedente a presente oposição deduzida por Júlio César Carvalho Rodrigues Pereira, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1) O oponente deixou de exercer quaisquer funções de administrador na sociedade executada por não lhe ter sido possível continuar a fazê-lo a partir da nacionalização da posição que detinha o Rádio Clube Português, operada em Dezembro de 1975;

2) Tendo a nacionalização ocorrido em Dezembro de 1975 e sendo a dívida exequenda inerente ao período de 1975 a 1979, o oponente é responsável pela dívida concernente ao ano de 1975, já que deixou de ter uma gerência efectiva em Dezembro do mesmo ano;

3) Entre 27 de Junho e Novembro de 1989, o oponente constituiu o Conselho de Administração criado para reequilibrar a empresa, tendo cessado funções em finais de Novembro do mesmo ano, com a nomeação de um novo Conselho de Administração;

4) A Mm^a. Juíza entendeu dar provimento ao pedido do oponente porquanto no período de 1975 a 1979 não exerceu a gerência efectiva, esquecendo-se, porém, que tal facto ocorreu após Dezembro de 1975;

5) Quanto ao período de 27 de Junho a Novembro de 1979, a sentença vai no sentido de irresponsabilizar o oponente, por a Mm^a. Juíza defender a tese de que a responsabilidade a assacar aos gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada deve respeitar exclusivamente ao período da cobrança da dívida exequenda, que ocorreu, no caso em apreço, em 9 de Setembro de 1980;

6) A abrangência da responsabilidade dos administradores e gerentes das sociedades de responsabilidade limitada atinge o período do nascimento do facto gerador do imposto, bem como consigna a sua cobrança, donde o oponente deverá ser responsabilizado pela dívida que decorre entre 27 de Junho e finais de finais de Novembro de 1979;

7) O duto aresto viola o art. 16.^o do CPI, ao abrigo do qual, foi ordenado, nos autos de execução fiscal, a reversão contra o oponente, dado que considera incólume a actuação do oponente como administrador em 1975 e entre Junho e Novembro de 1979, visto que a responsabilidade deste, no seu entender, só se verificaria se se reportasse ao período da cobrança do imposto.

A contra-alegação do recorrido remata assim:

I - O requerimento de interposição do presente recurso foi dirigido ao Supremo Tribunal Administrativo, quando devia tê-lo sido ao tribunal recorrido (arts. 356.^o e 171.^o do CPT e 687.^o, 1, do CPC, “ex vi” do art.2.^o, f), do CPI);

II - Violou, desse modo, as regras de competência em razão da hierarquia, o que determina a incompetência absoluta do tribunal (art. 101º do CPC), com os efeitos previstos no art. 105º, 2, do CPC;

III - O recorrido, contrariamente ao que decerto por lapso se refere nas alegações da recorrente, não foi administrador da executada no ano de 1975;

IV - Na data em que a dívida exequenda foi posta em cobrança voluntária o ora recorrido não era já administrador da executada;

V - A sentença recorrida deu como provado que o ora recorrido não figura no título executivo como devedor;

VI - E que, quanto a ele, se mostra ilidida a presunção de culpa;

VII - Nenhuma censura merece, pois, a sentença recorrida, pelo que deve ser confirmada.

O Exm^o. PGA junto desta formação é de parecer que, sustentando a Rct. que o oponente exerceu funções de gerência efectiva no ano de 1975 - artigos 10º e 11º da sua alegação e, implicitamente, conclusões 1ª e 2ª, facto que na sentença recorrida não é dado como provado, o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito. E assim, este Supremo é hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos sobre a questão prévia suscitada pelo Ministério Público. Sendo, aliás, de conhecimento oficioso, tem prioridade sobre qualquer outra matéria e a sua procedência prejudicará o conhecimento de qualquer outra questão (artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC).

A instância considerou provados os seguintes factos:

a) A execução tem por objecto a cobrança de 22.390.468\$00 e juros, proveniente de imposto de transacções dos anos de 1975 a 1979, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 9/IX/1980;

b) A execução reverteu contra o oponente a requerimento do exequente;

c) Por escritura de 11/V/1972 foi constituída a sociedade “IMAVOX - Som e Imagem, SARL”, sendo que a accionista maioritária era o “Rádio Clube Português, SACRL”;

d) Esta veio a ser nacionalizada em Dezembro de 1975, através do DL. nº 674-C/75;

e) Após a nacionalização da Rádio, a Comissão Administrativa da Radiodifusão Portuguesa nomeou uma Comissão Administrativa para a IMAVOX, que substituiu os órgãos legais e estatutários;

f) Tal Comissão, de composição variável, administrou a IMAVOX até 26/VI/1979;

g) Da referida Comissão não fez parte o oponente;

h) Em acta de Assembleia Geral de 18/VI/1979, foram nomeados administradores da executada IMAVOX Arlindo Gomes de Carvalho, Júlio César Carvalho Rodrigues Pereira, Rui Eduardo Oliveira Soares, Joel Nelson Mendonça Vaz e “Parodiantes de Lisboa, Publicidade e Artes Gráficas, Ld^a”, para o triénio de 18/VI/1979 e 18/VI/1982;

i) O novo Conselho de Administração nomeado em 19/VI/1979 tinha como missão analisar a situação económico-financeira da empresa e apresentar um relatório sobre a mesma, tendo ficado desde logo deliberado que, passados três meses, seria realizada nova Assembleia Geral para serem eleitos os novos corpos gerentes;

j) A nova Assembleia Geral não se chegou a realizar na data prevista, porquanto foi nomeada nova Administração para a RDP, a qual indigitou novos elementos para a administração da IMAVOX em finais de Novembro de 1979, tendo, então, o Conselho de Ad-

ministração nomeado em 18/VI/1979 cessado as suas funções, sendo que o oponente cessou funções no Conselho de Administração em Outubro de 1979;

l) O Conselho de Administração nomeado em 18/VI/1979 elaborou um relatório ao Presidente da Comissão Administrativa da Radiodifusão Portuguesa, sendo a situação económica da IMAVOX, em Junho de 1979, de falência técnica, só não declarada por a maioria dos credores se situarem na esfera estatal;

m) O Conselho de Administração, então nomeado, após a análise da situação económico-financeira da empresa, perante a situação de falência técnica, tomou várias medidas com vista à recuperação económico-financeira da IMAVOX, designadamente:

- a satisfação de alguns compromissos mais prementes com o estrangeiro;

- liquidação de todos os encargos contraídos durante o mandato da administração, nomeadamente, de natureza fiscal;

- reestruturação dos serviços;

- transferência do armazém para a sede;

- aluguer da fábrica de discos da R.D.P., o que se considerou um factor essencial de sobrevivência da IMAVOX;

- estabelecimento de bases para uma programação com vista a uma permanente intervenção no mercado do disco;

n) Por sentença de 15/V/1984, a IMAVOX foi declarada em estado de falência;

o) O oponente não figura no título executivo como devedor.

Este o quadro factual desenhado pelo tribunal “a quo”.

Ele não nos revela, como bem refere o distinto Magistrado do Ministério Público, que o oponente exerceu funções de gerência efectiva no ano de 1975, facto nuclear da tese da Rct. afirmado, abertamente, nos artigos 10º e 11º da sua alegação, esteios das 1ª e 2ª conclusões.

Como assim, o presente recurso “per saltum” envolve controvérsia em sede factual, não versando, pois, exclusivamente, matéria de direito, pelo que este Supremo Tribunal é incompetente, em razão da hierarquia, para dele conhecer, cabendo a competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF e 167º do CPT.

Termos em que se acorda em declarar esta formação incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento deste recurso directo, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel — Relator — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdiccional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto “per saltum” da decisão dum Tribunal Tributário de 1ª Instância se não tem como fundamento exclusivo matéria de direito, por força do art. 32º n.º 1 alín. b) do ETAF.*
- II — *Constituem questões de facto as de saber se, para efeitos de prescrição da obrigação tributária e de responsabilidade, pelas multas é ou não “imputável ao recorrente a paragem do processo executivo por mais de um ano”; se “antes de pagar as dívidas aos credores se certificou junto da repartição de finanças em como a executada nada devia”, e se “só depois de obter as informações e o documento idóneo negativo é que resolveu pagar as dívidas àqueles credores”.*
- III — *Em tal situação é competente para o conhecimento do recurso o Tribunal Tributário de 2ª instância nos termos do art. 41º n.º 1 alín. a) do ETAF.*

Recurso nº 17 141. Recorrente: Serafim Lima Aguiar Sampaio; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Recurso nº 17 627. Recorrentes: Filipa Maria de Vilhena Abrantes Pedroso; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Serafim Lima Aguiar Sampaio identificado nos autos deduziu, perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto oposição à execução fiscal que contra si reverteu e havia sido instaurada contra Simasolda - Sociedade Industrial de Máquinas de Soldar, L.da., para cobrança coerciva de dívidas de quotizações, juros e multas ao Fundo de Desemprego no montante de 5.381.170\$00, alegando, em síntese, prescrição parcial da dívida, afastamento da responsabilidade subsidiária quanto às multas e ausência de culpa do oponente pela insuficiência patrimonial da empresa.

Por sentença de 27/4/93, o M.mo Juiz (3º Juízo) julgou improcedente a oposição.

Fundamentou-se, para tanto, na consideração de que não ocorreu a prescrição, não é aplicável ao caso o art. 13º do CPT relativamente às multas e que o oponente é responsável subsidiário por “ter exercido a gerência da sociedade no período em que as dívidas foram contraídas.”

Inconformado com a decisão veio o oponente interpor recurso directamente para este Tribunal em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

“A) - O prazo da prescrição das dívidas à Segurança Social é de 10 anos - art. 14º do Dec.lei 103/80.

B) - A instauração da execução interrompe a prescrição, cessando esse efeito se o processo estiver parado mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte - art. 34º n.º 3 do CPT a que correspondia o parágrafo 1º do art. 27º do CPCI.

C) - As quotizações em dívida ao Fundo de Desemprego consideradas prescritas pelo recorrente reportam-se aos meses decorridos de Novembro de 1977 a Agosto de 1981, e constam da certidão nº 831/86.

D) - Não é imputável ao recorrente a paragem do processo executivo, por mais de um ano.

E) - Assim, adicionando-se aos 10 anos previstos no art. 14º do Dec.lei 103/80 mais o ano de suspensão previsto no CPCI e CPT, conclui-se pela prescrição das quotizações relativas aos meses decorridos entre Novembro de 1977 e Agosto de 1981, sendo a prescrição de conhecimento officioso - art. 259º do CPT.

F) - O arg. 13º do CPT, ao contrário do seu homólogo art. 27º do CPCI, anteriormente em vigor, eliminou a responsabilidade pelo pagamento das multas, relativamente aos responsáveis subsidiários.

G) - Pelo que, estabelece um regime mais favorável ao infractor do que aquele que vigorava na vigência do CPCI.

H) - De conformidade com o art. 29º da Constituição e art. 2º do Código Penal, deve aplicar-se ao infractor a lei mais favorável.

I) - Onde se conclui que, no caso “*sub judice*” não é extensiva ao recorrente a responsabilidade pelo pagamento das multas no valor total de 2.381.656\$00.

J) - Pelo que deve ser considerada extinta a execução em relação a ele, no que se refere ao valor das multas.

L) - Outrossim, a execução em relação às multas deve ainda ser considerada extinta com o fundamento na prescrição do procedimento judicial e das próprias multas, nos termos dos arts. 27º do Dec.lei 433/82 de 27/10, art. 115º parágrafo 1º do CPCI, e art. 35º n.º 4 do CPT; além do mais, porque, para além do prazo do art. 27º do Dec.lei 433/82, a certidão nº 831/86 foi extraída mais de 5 anos após a prática da infracção.

M) - O recorrente, antes de pagar as dívidas aos credores comuns, certificou-se, junto da repartição de finanças competente e da própria Segurança Social, que a executada nada devia. O que foi certificado por escrito.

N) - E só depois de obter as informações e o documento idóneo negativo é que resolveu pagar as dívidas àqueles credores.

O) - Outrossim, é verdade e foi provado que o recorrente não se apropriou de qualquer quantia sobrando após os pagamentos pelo que não se locupletou com o produto da venda dos bens da executada.

P) - Por isso, considera não só ilegal, mas também imoral e desmotivante para a sua honestidade, atribuir-lhe qualquer espécie de culpa pela insuficiência patrimonial e consequente falta de pagamentos das quotizações ao Fundo de Desemprego.

Assim, a aliás, douda sentença recorrida, violou os arts. 13º, 34º, 35º, 259º e 286º, alín. b) do CPT e ainda o art. 27º do Dec.lei 433/82, de 27/10, 14º do Dec.lei 103/80, bem como o art. 29º da Constituição da República e art. 2º do Código Penal.”

Não houve contra-alegação.

O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte doudo parecer:

“As dívidas ao Fundo de Desemprego respeitantes ao período que vai de Novembro de 1977 a Agosto de 1981 não estão prescritas, pois a execução foi instaurada em 1986 (dentro, portanto do prazo legal de 10 anos) e a execução mesmo com a reversão, mantém sempre a sua identidade processual.

Por outro lado, os arts. 29º n.º 4 da Constituição e 2º do Código Penal aplicam-se apenas ao procedimento sancionatório público, o que não é o caso dos autos pelo que não é defensável sustentar quanto à responsabilidade pelo pagamento de multas, o princípio da aplicação do regime mais favorável.

Acresce que a prescrição do procedimento judicial não é cognoscível em oposição à execução mas em momento anterior e processo próprio (de transgressão ou de contra-ordenação).

Finalmente, no domínio da lei vigente na data da instauração da execução, os pressupostos da reversão eram o exercício da gerência e a existência da dívida no período dessa gerência pelo que é inócuo sustentar a ausência de culpa na existência ou na falta de pagamento da dívida.

Não vingando nenhum dos fundamentos do recurso, este tem de ser julgado improcedente.”

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Por dívidas do Fundo de Desemprego relativas a Novembro de 1977 a Agosto de 1981; Julho de 1982 a Setembro de 1984 e Setembro de 1981 a Junho de 1982, foi instaurada execução fiscal contra Simasolda - Sociedade Industrial de Máquinas de Soldar, Lda.

b) Por se ter verificado em auto de diligência de 9/1/90 a absoluta falta de bens penhoráveis da firma em causa, foi por despacho de 11/1/90 ordenada a reversão da execução contra o sócio gerente Emílio Alberto da Silva Braga, o qual deduziu oposição tendo a mesma sido julgada procedente.

c) Por se continuar a verificar a absoluta falta de bens da executada foi por despacho de 27/5/92 ordenada a reversão da mesma execução contra o sócio gerente Serafim Lima Aguiar Sampaio, o qual foi citado pessoalmente em 28/8/92 tendo deduzido a presente oposição em 23-Setembro-92.

d) Dou aqui por reproduzida a certidão de fls. 9.

e) A certidão junta a fls. 9 foi interpretada pelo oponente como não existindo qualquer dívida ao Centro Regional de Segurança Social.

f) Quando mais tarde soube que havia dívidas à Segurança Social já não existia o dinheiro resultante da venda do equipamento e instalação da empresa.

g) Em fins de 1987 e princípio de 1988, fizeram, por ordem da executada, um levantamento das dívidas, tendo pago nessa altura todas as dívidas pendentes na Repartição de Finanças de Valongo.

h) Foi ainda paga uma dívida no CRS Social, após o que lhe foi passada a certidão de fls. 9.

Com base nesta factualidade julgou o M.mo Juiz a oposição improcedente, reconduzindo-a, de acordo com a matéria alegada, ao conhecimento de três questões a saber: a prescrição de parte das dívidas exequendas; o afastamento da responsabilidade subsidiária quanto a multas e a ausência de culpa do oponente.

Como decorre das alegações e conclusões, a recorrente coloca de novo estas questões no seu recurso.

Sucede, porém, que do quadro conclusivo das alegações, delimitador do âmbito e do objecto do recurso, transparece, manifestamente, matéria de facto o que implica a incompetência absoluta em razão da hierarquia deste STA que, nos termos dos arts. 45º nº 2 do CPT e 101º e 102º do CPC deve ser suscitada oficiosamente e pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público.

Com efeito, para fazer vingar a tese da prescrição das obrigações tributárias e também a não responsabilidade pelas multas decorrentes das transgressões que no respectivo processo lhe foram imputadas, vem alegado pelo recorrente que “não é imputável ao recorrente a paragem do processo executivo por mais de um ano”; “antes de pagar as dívidas aos credores comuns certificou-se junto da repartição de finanças competente e da própria Segurança Social que a executada

originária nada devia”; “o que lhe foi certificado por escrito e só depois de obter as informações e o documento idóneo negativo é que resolveu pagar as dívidas àqueles credores”; “o recorrente não se apropriou de qualquer quantia sobrando após os pagamentos pelo que não se locupletou com o produto da venda dos bens da executada”; “por isso considera não apenas ilegal mas também imoral e desmotivante para a sua honestidade atribuir-lhe qualquer espécie de culpa pela insuficiência patrimonial e consequente da falta de pagamentos das quotizações ao Fundo de Desemprego”.

Trata-se de um conjunto de asserções fácticas, todas exprimindo ocorrências da vida real que, em parte inovam relativamente ao quadro probatório fixado e por outro põem em causa essa mesma matéria de facto dada como provada, excluídas da mera interpretação e aplicação das normas jurídicas pertinentes cuja resolução envolve a necessidade de apreciação e julgamento da matéria de facto, em sede probatória, mediante um juízo de prova livre pelo Tribunal competente que, na circunstância, é o Tribunal Tributário de 2ª instância que, nos termos do art. 39º do ETAF conhece de matéria de facto e de direito.

Daqui decorre que o recurso não tem por fundamento exclusivo matéria de direito, reconduzida esta à função interpretativa das regras de direito aplicáveis à resolução do caso concreto em que se esgota a competência desta Secção de Contencioso Tributário do STA que, funcionando, *in casu*, como Tribunal de revista, apenas conhece de direito, nos termos do nº 4 do art. 21º do ETAF, nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância.

Demonstrado que o objecto do recurso abrange também o conhecimento de matéria de facto, é de concluir pela incompetência deste STA, porque competente é, no caso, para do recurso conhecer, o Tribunal Tributário de 2ª instância em conformidade com o disposto nos arts. 21º nº 4, 32º nº 1 alín. b) e 41º nº 1 alín. a) do ETAF aprovado pelo Dec. Lei 129/84, de 27/4, em consonância com o disposto no art. 167º do CPT.

Termos em que se acorda em julgar, absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo, sendo competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 20.000\$00 com 10.000\$00 de procuradoria.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — José de Jesus Costa — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição à execução. Benefício da excussão prévia. Reversão. Insuficiência de património do devedor originário.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *De acordo com o nº 2 do art. 239º do Código de Processo Tributário, a execução fiscal pode reverter contra responsáveis subsidiários em qualquer das seguintes circunstâncias:*
- a) *Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;*
 - b) *Insuficiência do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda.*
- II — *Os responsáveis quer solidários quer subsidiários pelo pagamento de qualquer imposto encontram-se em regra na posição de fiador legal, com benefício de excussão prévia por parte do devedor originário.*
- III — *Entende-se por património social o conjunto de direitos alienáveis em dinheiro de que a sociedade é titular num dado momento sem ter em conta o seu passivo.*
- IV — *De acordo com o art. 821º do Código de Processo Civil, só o património pode ser objecto de execução, nele se compreendendo todos os bens que, nos termos da lei substantiva respondem pela dívida (art. 601º e 817º do CCivil).*
- V — *Não se pode concluir pela insuficiência do património, para efeitos de reversão da execução, sem prévia liquidação do acervo de bens que constituem o património do executado originário.*
- VI — *Constatada a não insuficiência de bens, é ilegal a reversão da execução porque não se mostram preenchidos os pressupostos legais.*

Recurso n.º 17 418. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Ministério Público e José Luís Neves Reis; Relator: Juiz Conselheiro Afílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

José Luís Neves dos Reis, identificado nos autos, opôs à execução fiscal a correr termos na Repartição de Finanças de Lagoa contra a executada originária, sociedade Paraíso Mar, Gestão Hoteleira Lda., alegando, em síntese, que “a executada tinha - e tem - património suficiente para pagamento da dívida de IVA reclamada e do acrescido”, não se mostrando assim preenchido o pressuposto da reversão pelo que “é ilegítimo o chamamento do responsável subsidiário.”

Por sentença de 24/5/93, o M.mo Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Faro, julgou procedente a oposição sob a consideração decisiva de que a executada originária tinha, à data do despacho de reversão contra o oponente, património penhorável pelo que não se verificam os pressupostos necessários à reversão.

O Representante da Fazenda Pública, inconformado com tal decisão veio interpor recurso directamente para este Tribunal, cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

- a) A alínea b) do nº 2 do art. 239 do CPT permite a reversão da execução contra os subsidiários responsáveis, no caso de insuficiência de bens do originário devedor;
- b) A insuficiência de bens do originário devedor pode ser avaliada antes mesmo da liquidação dos seus bens;
- c) A reversão contra o responsável subsidiário pode assim ter lugar antes da liquidação dos bens do originário devedor podendo, neste

caso, suspender-se a execução contra ele até que venha a verificar-se a liquidação dos bens do devedor originário, para prosseguir posteriormente no caso de se confirmar a insuficiência de bens;

d) É assim legal a reversão ordenada contra o oponente pelo Chefe da Repartição de Finanças de Lagoa, na qualidade de subsidiário responsável pelas dívidas da executada;

e) Porque a dita sentença assim não decidiu, deve ser revogada e a oposição indeferida.”

Contra-alegou o Ex.mo Procurador da República junto daquele Tribunal pugnando pela manutenção da sentença recorrida, concluindo a sua douda alegação da seguinte forma:

“a) nos termos conjugados dos arts. 239º, nº 2, 245º e 13º, todos do CPT, a execução pode reverter contra o responsável subsidiário,

b) desde que a executada não tenha bens penhoráveis ou estes se revelem insuficientes,

c) quando o despacho de reversão foi proferido, a executada possuía bens móveis, que estavam penhorados, e avaliados em mais de dezoito milhões de escudos.

d) pelo que, só após a sua venda e liquidação, é que se saberia se os mesmos se revelariam ou não insuficientes;

e) deste modo, aquela declaração de reversão peca por carência de pressupostos em que assentar,

f) pelo que o oponente é parte ilegítima, nos termos do art. 286º, nº 1, alín. b) do CPT.”

Por seu lado, também o oponente produziu contra-alegação defendendo a confirmação da decisão recorrida, já que a falsidade da certidão de inexistência de bens inquina o despacho de reversão e a ilegalidade desta acarreta a sua ilegitimidade; aceitar a tese da recorrente seria transformar em responsabilidade solidária uma responsabilidade que é subsidiária; ficou provado que a executada originária era titular de numerosos créditos, de curto prazo, que, não foram penhorados e que só após a penhora seria possível fazer a avaliação para efeitos de saber da insuficiência de património.

O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto teve vista dos autos dizendo que atento ao disposto no nº 3 do artº 109º da LPTA *ex vi* do artº 169º do CPT se abstinha de quaisquer considerações sobre o mérito do recurso.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

A) Pela Repartição de Finanças de Lagoa corre termos a execução fiscal nº 106 691 000 7684 contra a sociedade Paraíso Mar, Gestão Hoteleira, Lda.

B) Tal execução foi instaurada para cobrança coerciva da quantia de 88.644.614\$00 de IVA.

C) Em 6/1/92 foi efectuado o pagamento por conta no montante de 18.314.188\$00.

D) Em 12/11/91 foi lavrada certidão de diligências atestando a impossibilidade de efectuar penhora em bens daquela executada, por não terem sido encontrados nem constar que aquela os possuísse em qualquer outra parte (doc. de fls. 69 e vº que se dá por reproduzido).

E) Por despacho de 22/11/91 foi mandada reverter a execução, além do mais, contra o oponente, na sua qualidade de gerente da executada (fls. 65 que se dá por reproduzida para todos os efeitos legais).

F) Em 23/1/92 foi o oponente citado para a referida execução (doc. de fls 67 e vº que se dá por reproduzido).

G) Com referência ao exercício de 90, a executada declarou, para efeitos de IRC, ascender, o seu activo líquido, a 34.140.190\$00, os créditos de curto prazo sobre clientes a 156.900.014\$00 (doc. de fls. 8 a 15, designadamente a fls. 11, que aqui se dá por reproduzido para todos os efeitos legais).

H) Com referência ao exercício de 91, a executada declarou, para efeitos de IRC, ascender o seu activo líquido a 27.179.521\$00, e os créditos de curto prazo, sobre clientes a 203.773.263\$00 (doc. fls. 102 a 105, designadamente a fls. 103 vº que aqui se dá por reproduzido para todos os efeitos legais).

I) Em 12/11/91 a executada possuía bens móveis que foram entretanto penhorados e avaliados em mais de dezoito milhões de escudos.

J) O despacho de reversão da execução contra o oponente deveu-se, exclusivamente, ao teor da certidão de divergências referidas em D) que antecede.

Foi com base nesta factualidade que a sentença recorrida julgou procedente a oposição.

Fundamentou-se, para tanto, e em síntese, na circunstância de que à data da certidão de diligências e do subsequente despacho de reversão contra o oponente, a executada originária tinha património penhorável composto, nomeadamente, por bens móveis pelo que não se verificavam os pressupostos necessários à reversão.

Sustenta, porém, o recorrente que a insuficiência de bens do originário devedor pode ser avaliada mesmo antes da liquidação dos seus bens e que a reversão contra o responsável subsidiário pode ter lugar antes da liquidação dos bens do originário devedor.

Saber se é legal a reversão da execução como defende o recorrente ou ilegal, e por isso de manter a decisão, é o que constitui o objecto do presente recurso de decisão jurisdicional cuja motivação de direito radica na interpretação da alín. b) do nº 2 do artº 239º do CPT.

De acordo com o nº 2 do referido artº 239º, conjugado com os arts. 245º e 13º do CPT, a execução fiscal pode reverter contra responsáveis subsidiários em qualquer das seguintes circunstâncias:

- a) - Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;
- b) - Insuficiência do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda.

Importa sublinhar, antes de mais, que os responsáveis subsidiários não são obrigados imediatos ao pagamento dos impostos a que também ficam adstritos. É o que decorre da relação de subsidiariedade.

Os responsáveis quer solidários quer subsidiários pelo pagamento de qualquer imposto encontram-se em regra na posição semelhante à de fiador legal.

Era o que se deduzia do artº 146º do CPCI que só na falta de bens penhoráveis do originário devedor ou seu sucessor, a execução poderia reverter contra os responsáveis solidários ou subsidiários pelo pagamento da dívida exequenda.

Uns e outros gozavam, pois, do benefício da excussão dos bens do devedor (Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 2ª edição, pág. 300-307).

Quer dizer que nos termos do artº 146º do CPCI a reversão só tinha lugar na falta de bens penhoráveis do originário devedor ou seu sucessor.

E entendia-se que para que pudesse ocorrer a reversão não bastava que os bens do originário executado tivessem sido penhorados e se mostrassem, desde logo, insuficientes; era indispensável a sua prévia

liquidação (Ac. do STA de 8/6/88 - Ac. Dout. nº 322 - pág. 124 e Alfredo José de Sousa e Silva Paixão - Cód. Proc. Tributário comentado e anotado 2ª edição pág. 469).

Algo diferente é o actual artº 239º do CPT que faz depender a reversão da inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores (como era o artº 146º do CPCI) ou da "insuficiência do património do devedor para satisfação da dívida exequenda e acrescido" (alín. b)).

Em anotação a este artº, consideram aqueles autores que a despeito da diferença do teor literal, não se verifica qualquer alteração substancial em relação ao já citado artº 146º do CPCI já que, tal como na vigência deste último, a reversão actualmente só é viável depois de se ter procedido à liquidação dos bens penhorados do devedor originário, gozando, pois, os responsáveis subsidiários do benefício da excussão prévia.

Aqui chegados, cabe lembrar o que a doutrina entende por património: a soma dos direitos computáveis em dinheiro que pertencem a uma pessoa - o seu activo global - abstracção feita das dívidas correspondentes.

Tal é o alcance dos termos do artº 821º do CPC: só o património pode ser objecto de execução.

Em regra, todo o património do devedor e unicamente esse património (Manuel Andrade, Teoria Geral da Relação Jurídica, Vol. I, 1964 pág. 205-206 e Galvão Telles, Direito das Sucessões, pág. 30).

É também este o sentido de património social: conjunto dos direitos alienáveis em dinheiro de que a sociedade é titular, num dado momento sem ter em conta o seu passivo (Ferrer Correia, Lições, pág. 44).

Ora, deu-se como provado que o despacho de reversão da execução contra o oponente deveu-se, exclusivamente, ao teor da certidão de diligência, atestando a impossibilidade de efectuar a penhora em bens da executada por não terem sido encontrados nem constar que aquela os possuísse em qualquer outra parte.

O que com a produção da prova veio a provar-se também não corresponder à verdade.

Desde logo, provou-se que a executada possuía bens móveis que foram entretanto penhorados e avaliados em mais de dezoito milhões de escudos.

Por outro lado, foi levado ao probatório que a executada declarou para efeitos de IRC, com referência aos anos de 1990 e 1991, o seu activo líquido e créditos de curto prazo sobre clientes, respectivamente, de 34.140.190\$00 e 27.179.521\$00; e 156.900.014\$00 e 203.773.263\$00.

Património que, na data da reversão, ascendendo a centenas de milhares de contos, não foi posto em causa pela Administração Fiscal nem contestada a sua insuficiência e muito menos se deu como provada.

Porque estão sujeitos à execução todos os bens que, nos termos da lei substantiva, respondem pela dívida, pertencentes ao devedor e não só, nos termos do artº 821º do CPC e 601º e 817º do Código Civil, impõe-se a conclusão de que no caso dos autos, tal como se decidiu na sentença recorrida, não se verifica a insuficiência de património para satisfação da dívida exequenda e do acrescido.

Sem a liquidação do acervo de bens que constituem o património não pode dar-se resposta à questão da insuficiência do património.

Constatada a não insuficiência de bens, não se mostram preenchidos os pressupostos legais da reversão que, por isso, no caso vertente, tem de reputar-se de ilegal.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Sem custas por delas estar isenta a Fazenda Pública.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995 - Abílio Madeira Bordalo - José de Jesus Costa - Ernâni Marques da Silva Figueiredo.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Despacho de admissão de recurso. Aclaração de acórdão. Obscuridade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Pode qualquer das partes requerer no tribunal que proferiu uma decisão o esclarecimento de alguma obscuridade ou ambiguidade que ela contenha.*
- 2 — *Deve, porém, indeferir-se requerimento em que a parte pede a aclaração de um acórdão invocando a existência de uma obscuridade que ele não contém.*

Recurso n.º 17 715. Recorrente: Câmara Municipal do Seixal; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºmº Juiz Conselheiro Dr. Castro Martins.

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

1. A CÂMARA MUNICIPAL DO SEIXAL impugnou perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal uma liquidação de IVA relativa aos meses de Outubro a Dezembro de 1987.

Por Sentença desse Tribunal de fls. 60 vº e segs. foi a impugnação julgada improcedente.

Notificada desta sentença por carta registada de 20-11-92, a Câmara Municipal do Seixal interpôs dela recurso per saltum para este STA pelo requerimento de fls. 66, apresentado em 10-12-92 na Repart. de Finanças do Seixal e por esta remetido ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, onde deu entrada em 16-12-92.

Face a tal requerimento o Mmo. Juiz lavrou o seguinte despacho a fls. 67: “O requerimento a interpor o recurso deu entrada neste tribunal no 3º dia posterior (útil) ao termo do prazo para o efeito. Assim, cumpra a Secretaria o disposto no artº 145º nº 6 do CPCivil”.

Paga pela recorrente a multa liquidada, foi o recurso admitido por despacho do Mmo. Juiz de fls. 69.

O processo subiu, pois, a este STA, que por Ac. de fls. 83 e segs., depois de ponderar que o despacho do tribunal a quo de julgar o recurso tempestivo e o admitir não fazia caso julgado nem vinculava o tribunal ad quem - que podia reapreciar essa tempestividade -, julgou extemporâneo o requerimento de interposição do recurso e decidiu não tomar dele conhecimento.

Notificada deste aresto, vem a recorrente pedir (fls. 91) ao Tribunal que esclareça se, ao referir-se a despacho do tribunal a quo não tran-

sitado, tem em vista só o despacho de fls. 67 ou também o de fls. 69.

A Fª Pª respondeu que o requerimento devia ser indeferido, pois que a requerente não pretende uma aclaração mas sim atacar a decisão.

O Mº Pº emitiu também parecer no sentido do indeferimento por do acórdão decorrer com clareza suficiente que nenhum desses dois despachos transitou em julgado, por força do nº 4 do artº 687º do CPC.

2. Também nos parece, como ao Mº Pº, que o texto do acórdão não pode ser interpretado senão no sentido de que nenhum desses dois despachos do tribunal a quo fizera caso julgado: ao declarar não transitada nem vinculativa a decisão do tribunal a quo de admitir o recurso, o aresto em análise abrangeu neste conceito quer o despacho de fls. 67 quer o de fls. 69, que se completam constituindo o primeiro uma premissa do segundo.

Não nos deteremos a demonstrar esta asserção no tocante ao despacho de fls. 69, pois que a requerente se mostra bem ciente, como não podia deixar de ser, de que ele ficou abrangido nesse conceito: trata-se do despacho que verdadeiramente admitiu o recurso no tribunal a quo.

Mas que também se visava no acórdão do despacho de fls. 67 mostra-o todo o seu contexto, de que se pode nesse sentido destacar o seu passo seguinte (fls. 85, in fine):

Por vezes o tribunal declara expressamente essa tempestividade ou, como no caso presente, declara que ele está em condições de ser recebido, paga a multa prevista no artº 145º do CPC. Em qualquer dos casos, tal pronúncia, explícita ou implícita, desse tribunal de que o requerimento de interposição do recurso foi aí tempestivamente apresentado não vincula o tribunal ad quem.

3. Pelo exposto indefere-se o pedido de aclaração.

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Agostinho Castro Martins — José de Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Execuções fiscais. Recursos. Extinção da instância.

Doutrina que dimana da decisão:

1. *Em processo de execução fiscal, os recursos interpostos de despachos proferidos após a penhora sobem depois de estar concluída a venda dos bens penhorados.*
2. *Extingue-se a instância quando os recursos ficam sem objecto, tornando-se impossível a lide.*

Recurso nº 17.779 de que é recorrente a Empresa de Águas do Vimeiro e recorrida a Caixa Geral de Depósitos e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

A *Empresa das Águas do Vimeiro, Lda*, p.c. 500 095 809, com sede na Avenida Conselheiro Fernando de Sousa, 1, Lisboa, executada em processo de execução fiscal por dívida à Caixa Geral de Depósitos.

O processo seguiu os seus legais termos, efectuando-se a penhora de bens.

A executada deduziu oposição que foi indeferida tendo sido interposto recurso para a Secção de Contencioso Tributário que negou provimento ao recurso tendo sido interposto recurso para o Pleno da Secção com efeito meramente devolutivo.

O M^o. Juiz do Tribunal Tributário de 1^a. Instância de Lisboa - 5^o Juízo - em 22.2.93, ordenou a venda dos bens penhorados.

A executada pediu a suspensão da instância até ser decidida a questão no Tribunal Pleno.

O M^o. Juiz indeferiu o pedido por o efeito do recurso ser meramente devolutivo, conforme oportunamente foi notificado pelo STA.

Nas alegações de recurso, a recorrente (R) formulou as conclusões seguintes:

1. A ora R invocou no requerimento de recurso prejuízo irreparável com a imediata execução da decisão recorrida, tendo indicado a disposição legal ao abrigo da qual fundamentou o direito à sua pretensão.

2. Com efeito, a aqui R invocou o comando contido na 2^a parte do n^o 2 do art. 356 do CPT, disposição com a indicação expressa do prejuízo irreparável que acarretaria para a R caso viesse a ser executada a decisão recorrida - cujo conteúdo normativo vem consagrado no n^o 4 do art. 355 do mesmo diploma legal, norma aplicável pela referência feita pelo *supra* citado preceito - exige a subida imediata do processo ao Supremo Tribunal.

3. O M^o. Juiz, atribuindo ao recurso efeito devolutivo e ordenando a sua subida em separado, desrespeitou o comando contido na segunda parte do n^o 2 do art. 356 e n^o 4 do art. 355 do CPT.

4. As citadas disposições vêm trazer mais garantias aos executados do que ao que anteriormente já estavam consagrados pelos arts. 734, n^o 2, e 736, alínea a), do CPC, *ex vi* art. 357 do CPT.

5. Existindo nos autos penhora de bens da executada suficientes para garantirem a totalidade da dívida exequenda e acrescido, o M^o. Juiz deveria ter ordenado de imediato a suspensão da execução até que a questão sobre a falsidade do título executivo suscitada pela ora R e que se encontra a ser dirimida no Pleno da Secção de Contencioso Tributário seja decidida.

6. Foram violadas as seguintes disposições legais:

- art. 160 do CPCI, então vigente, cujo normativo deveria ter sido aplicado no momento da subida do recurso interposto pela ora R para o STA com a vista à solução da questão sobre a falsidade;
- arts. 734, n^o 2, e 736, alínea a), do CPC;
- arts. 356, n^o 2, e 355, n^o 4, do CPT.

Por requerimento de 24.3.93, a executada requer, uma vez que os bens penhorados garantem em excesso, que seja reduzida ao necessário ao pagamento da dívida exequenda.

A M^a. Juíza indeferiu tal requerimento por sobre o imóvel penhorado incidirem outras hipotecas registadas antes da penhora efectuada nos autos, tendo os créditos garantidos por tais hipotecas prioridade sobre o crédito exequendo.

A executada, não se conformando com tal despacho, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

a) A executada e ora R deduziu atempadamente a oposição à execução.

b) Garantida a dívida através dos bens penhorados mais que suficientes para o efeito os autos de execução ficaram suspensos.

c) Assim, deveriam continuar até à decisão final do pleito, isto é, ao trânsito em julgado da decisão que vier a recair nos mencionados autos de oposição.

d) Não devia a M^a. Juíza “*a quo*” mandar prosseguirem os autos de execução, ordenando a venda dos bens penhorados.

e) Tal decisão, para além de provocar prejuízo irreparável à executada e ora R, desrespeitou as normas processuais contidas no CPCI/CPT (art. 160 e 194 /255 e 294).

f) Deve assim este despacho ser considerado ilegal, ordenando-se a sua revogação.

Contra-alegando a Caixa Geral de Depósitos, SA assenta as conclusões seguintes:

A) A mera dedução de oposição não suspende a execução.

B) A suspensão da execução só se alcança, ou pela penhora de bens suficientes para pagamento da quantia exequenda e do acrescido, ou, na insuficiência daquela, prestada que seja alguma ou algumas das garantias a que alude o art.282 do CPT;

C) No caso dos autos, nem os bens penhorados são suficientes para pagamento da quantia exequenda e acrescido, nem a R prestava qualquer garantia, visando a suspensão da execução;

D) Assim, bem decidiu o Tribunal *a quo*, mandando prosseguir a execução.

A digna representante da Fazenda Pública defende que o recurso deverá ser totalmente improcedente dado que

- O despacho de admissão de recurso para o Pleno do STA, proferido em oposição fiscal, não tinha efeito suspensivo da execução porque não está em causa a legalidade da dívida exequenda;

- De qualquer forma, tal despacho transitou em julgado pelo que não é atacável;

- Igualmente transitou em julgado o despacho da M^a. Juíza que admitiu o recurso do despacho de fls. 300, mas para subir a final;

- O despacho do chefe da repartição de finanças que ordenou a venda dos bens penhoráveis não era susceptível de ser alterado pelo Tribunal, porque mais não constituiu que a aplicação de decisões judiciais transitadas em julgado;

- Pelo que não poderia ter sido diferente a decisão do tribunal tributário de 1^a instância de Lisboa, ao indeferir liminarmente o recurso interposto segundo o art. 355 do CPT.

- O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que ambos os recursos devem ser julgados improcedentes porque subjacente a ambos os recursos está o efeito atribuído ao recurso interposto para o Pleno desta Secção do acórdão da Secção que conheceu do recurso interposto da sentença que julgou improcedente a oposição à presente execução, sendo o efeito atribuído ao recurso devolutivo, facto que consta do despacho recorrido e que a R aceitou e sendo esse o efeito do recurso, o M^o. Juiz *a quo* não podia modificá-lo, por ser incompetente e violar o caso julgado, não o podendo modificar pelo que bem decidiu nos despachos em recurso que, por isso, devem ser confirmados.

Foi junto aos autos - fls. 500/505 - cópia do acórdão do Pleno desta Secção que negou provimento ao recurso interposto.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Ressalta do relatado que a R interpôs dois recursos para este Supremo Tribunal de despachos da M^a. Juíza do tribunal a quo, pelo que vamos analisar, em separado, cada um dos recursos.

2. Primeiro recurso:

A presente execução foi instaurada para cobrança coerciva à Caixa Geral de Depósitos. A executada deduziu oposição à execução, tendo a mesma sido julgada improcedente por sentença do tribunal de 1^a instância. Esta decisão foi confirmada por acórdão desta Secção de Contencioso Tributário. A R interpôs recurso para o Pleno desta Secção ao qual foi atribuído efeito devolutivo.

Entretanto, foi ordenada a venda dos bens penhorados, tendo a R requerido, dado o disposto nos arts. 160 do CPCI e 255 do CPT e a dedução de impugnação judicial - quando tinha sido oposição - a continuação da suspensão da instância, por haver penhora que garantia a totalidade da dívida exequenda e acrescido, até à prolação de acórdão do recurso interposto pelo Pleno desta Secção.

O M^o. Juiz indeferiu o requerido e a executada interpôs recurso para este Supremo Tribunal, alegando que a suspensão da execução devia declarar-se até que a questão sobre a falsidade do título executivo suscitada pela R fosse decidida no recurso que corre no Pleno desta Secção.

Acontece que o Pleno da Secção, por acórdão de 8.2.95, negou provimento ao recurso, confirmando o acórdão recorrido.

Resulta daqui que o alegado pela R já se consumou, isto é, o processo não prosseguiu até que fosse decidido o recurso interposto para o Pleno da Secção.

Assim, o recurso ficou sem objecto. A relação jurídica processual no que respeita ao presente recurso não pode continuar. A instância extinguiu-se devido à circunstância de já ter sido decidido o recurso interposto para o Pleno desta Secção. A pretensão da R está satisfeita: o processo de execução não prosseguiu até à prolação do acórdão do Pleno da Secção.

Isto significa que a instância relativa ao recurso de agravo se tornou impossível pela falta de objecto, uma vez que o recurso para o Pleno da Secção já terminou.

Está-se perante uma causa de extinção da instância ou seja face à inutilidade da lide (art. 287, alínea e), do CPC).

Quer dizer: o recurso ficou sem objecto e, por isso, é declarada extinta a instância.

3. Segundo recurso.

A executada veio requerer que a CGD só nomeasse à penhora bens necessários ao pagamento da dívida exequenda e acrescido. A M^a. Juíza indeferiu e determinou que a subida dos recursos só se verificaria após a conclusão da venda.

A R não se conformou com tal despacho e interpôs recurso para este STA, alegando que deduzira oposição, não tendo a respectiva decisão ainda transitado em julgado, devendo os autos aguardar a decisão final do pleito, e, por isso, a venda dos bens devia ser sentada, o despacho recorrido provocava prejuízo irreparável à executada.

A M^a. Juíza havia decidido que o recurso só subiria quando estivesse concluída a venda dos bens penhorados.

Ora, nos autos ainda não foram vendidos os bens penhorados e, por outro lado, o recurso relativo à oposição já se extinguiu, dado que já proferido, em 8.2.95, o acórdão no recurso para o Pleno da Secção que negou provimento ao recurso, confirmando o acórdão recorrido.

Deste modo, a oposição está finda e não obteve êxito, daí que o recurso ficasse sem objecto, uma vez que não houve venda antes da prolação do acórdão.

Deve referir-se nas alegações não ataca a questão de saber se a penhora é ou não excessiva o que significou que nesta parte o despacho mantém-se. A R limitou-se a sindicá-lo o despacho recorrido na medida em que mandou prosseguir a execução, ordenando a venda dos bens, quando a execução devia ficar suspensa até à decisão final do pleito ou seja da oposição. Daí que não esteja em discussão saber se os bens penhorados eram ou não excessivos, devendo ser reduzida.

A decisão da M^a. Juíza estava correcta, por os recursos terem sido deduzidos após a penhora de bens, subindo, por isso, quando estivesse concluída a venda dos bens penhorados (arts. 357 do CPT e 923, n^o 1, alínea c), do CPC).

Quanto à não suspensão da execução, face à interposição do recurso na oposição para o Pleno da Secção, isso derivava do facto de a tal recurso ter sido atribuído efeito devolutivo que a R não atacou.

Portanto, o objecto do recurso era *aspectis verbis* era a declaração do efeito suspensivo até que fosse decidido o recurso interposto para o Pleno da Secção. Proferida a decisão no citado recurso, o recurso interposto do despacho da M^a. Juíza ficava sem objecto, uma vez que ainda não houve venda dos bens penhorados.

De tudo isto ressalta que a relação processual relativa ao recurso se extinguiu, por já ter sido julgado o recurso deduzido para o Pleno da Secção. Há aqui uma cessação do processo de recurso por impossibilidade da lide.

Está-se perante uma causa da extinção da instância, dada a inutilidade da lide (art. 287, alínea a) do CPC).

4. Em face do exposto, os recursos interpostos e apreciados perderam interesse, por o recurso interposto para o Pleno da Secção já ter sido julgado, confirmando o acórdão recorrido e a venda dos bens penhorados ainda não ter tido lugar.

Deste modo, a relação processual extinguiu-se por inutilidade da lide o que conduz à extinção da instância (art. 287, alínea c), do CPC).

Nestes termos, acordam em declarar extinta a instância por inutilidade da lide.

São devidas custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Francisco Rodrigues Par-
dal — Relator — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fer-
nando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Recurso n^o 18210. Recorrente: António Manuel Lopes Oliveira e mulher; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm^o. Cons^o. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

António Manuel Lopes Oliveira e mulher, recorrentes no processo de transgressão em que são arguidos, vieram requerer julgamento da inutilidade da lide por ocorrência de facto superveniente (escritura

de compra e venda do imóvel em causa e pagamento da respectiva sisa), a fls. 62, e a reforma do acórdão de fls. 59 quanto a custas por a estas **não terem dado causa**, a fls. 80.

A Representante da F^a P^a pronunciou-se no sentido do indeferimento de ambos os requerimentos e o EPGAjuncto é de parecer que o primeiro requerimento não é de conhecer por incompetência em razão da hierarquia, sendo o segundo de indeferir.

Apreciando.

Quando ao requerimento de fls. 62.

Certamente, que a pronúncia deste tribunal, a decidir, a título definitivo, a incompetência do tribunal em razão da hierarquia para o conhecimento do recurso envolve idêntico juízo relativamente a questões incidentais suscitadas e que à respectiva instância respeitem, como é o caso do requerido julgamento da inutilidade superveniente da lide.

Assim, também para o conhecimento de tal questão é este tribunal incompetente em razão da hierarquia, tal como opina o digno agente do M^o P^o.

Quanto ao requerimento de fls. 80.

A reforma quanto a custas é um meio que pode ser suscitado no próprio tribunal que produziu a decisão reformanda, pelo que no ponto o conhecimento se impõe, nos termos do art. 670^a do CPCivil.

Tomado tal conhecimento, verifica-se que, quer no requerimento de recurso de fls. 38, quer nas próprias alegações de recurso, de fls. 50, o recurso é dirigido a este tribunal, pelo que nem sequer é entendível a afirmação dos RR de que se limitaram “a interpor o recurso”, sem terem declarado “ser esta a instância competente”.

Aliás, tal menção do tribunal do destino do recurso é indispensável numa ordem de hierarquia de tribunais de recurso das decisões dos tribunais tributários de 1.^a Instância que alberga no mesmo segundo grau de jurisdição o STA e o TT2^a, exactamente para que o recorrente assumia as consequências de uma errada indicação.

Daí, que, perante a decisão do tribunal requerido da sua incompetência em razão da hierarquia, correcta seja a imposição em custas aos recorrentes, que sucumbiram quando pretendiam obter ali decisão de fundo sobre as questões postas no recurso.

É, pois, de indeferir o pedido de reforma quanto a custas.

Termos em que se não conhece do requerimento de fls. 62, por incompetência em razão da hierarquia e se indefere o requerimento de fls. 80.

Custas pelos requerentes, em ambos os incidentes suscitados, com taxa de justiça, em cada um deles, de 15 000\$00.

95-9-27. — Ernâni Marques S. Figueiredo — José Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge M. Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta — em razão da hierarquia — do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.*
- 2 — *A Secção de Contencioso Tributário do STA 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.*
- 3 — *Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2.^a Instância.*
- 4 — *Para determinação dessa competência hierárquica o que releva é se a minuta de recurso invoca como suporte da pretensão facto não julgado provado na decisão recorrida; e não se para resolver a questão de direito tal como o tribunal ad quem a entenderá, vai ser necessário alterar a matéria de facto fixada nessa decisão. É que decidir essa questão de direito cabe ao tribunal declarado competente mas não antes de tal declaração.*

Recurso n.º 18.264; Recorrente: JOSÉ MANUEL GARCIA CORREIA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. JOSÉ MANUEL GARCIA CORREIA, residente em Queluz, deduziu oposição a uma execução fiscal contra si instaurada para cobrança de IVA respeitante aos 3.^o e 4.^o trimestres de 1987.

Além de requerer a apensação de outra execução, alegou falta e nulidade da sua citação, duplicação de colecta, a impossibilidade em que estivera de apresentar documentos ao fisco por se encontrar então preso e o facto de nenhum funcionário ter comparecido no seu domicílio na ocasião (16-5-90, às 11 horas) que lhe havia sido marcada para aí facultar a documentação.

O Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.^o Juízo) julgou a oposição improcedente, por Sentença de 25-3-94, lavrada a fls. 19/20, da qual sobe per saltum este recurso, interposto pelo oponente.

Na respectiva minuta o recorrente alega, além do mais, que houve lapso da Administração Fiscal, maxime quanto ao facto de o ter notificado para facultar a documentação no dia 16-5-90 quando afinal a fiscalização terá comparecido em 16-3-90. E a rematar essa minuta oferece, entre outras, a conclusão de que foram alegados factos que consubstanciam oposição relevante, integrável no fundamento previsto na al. h) do n.º 1 do art.º 286.º do Cód. do Processo Tributário, que o indeferimento da oposição violou.

Não houve contra-alegação.

O M^o P^o emitiu parecer de que na sentença recorrida não se faz referência, directamente ou por remissão, “à data em que terá ocorrido ou que tenha sido indicada como sendo aquela em que terá ocorrido” a visita da fiscalização, pelo que, não tendo o recurso por fundamento exclusivamente matéria de direito, este STA é hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento.

Notificado, o recorrente não respondeu a esta arguição de incompetência do STA.

2. Esta questão da incompetência do STA — suscitada pelo M^o P^o e aliás de conhecimento oficioso — tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [art^{os} 2^o, al. a) e 45^o do CPT e 101^o e ss. do CPC].

Ora, no que a tal questão concerne, verifica-se não constar da sentença o facto da aludida visita da fiscalização que, segundo o recorrente alega, se terá verificado em 16-3-90, muito embora, de acordo com a notificação que lhe foi feita, estivesse marcada para 16-5-90.

3. Assim, este recurso, interposto da 1^a instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Na verdade, conforme a jurisprudência desta Secção, que o M^o P^o expõe a fls. 34, para determinação da questionada competência hierárquica o que releva é se a minuta de recurso invoca como suporte da pretensão facto não julgado provado na decisão recorrida; e não se para decidir a questão de direito tal como o tribunal ad quem a entenderá, vai ser necessário alterar a matéria de facto fixada nessa decisão. É que decidir essa questão de direito cabe ao tribunal declarado competente mas não antes de tal declaração.

4. Tendo em conta o exposto e o preceituado nos art^{os} 32^o, n^o 1, al. b), e 41^o, n^o 1, al. a), do ETAF, e 167^o do CPT, declara-se esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2.^a Instância.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 15.000\$ e 5.000\$ (§ único do art^o 5^o, por remissão do § 3^o do art^o 6^o, ambos da Tabela).

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Castro Martins (Relator) — José Jesus Costa — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Recurso per saltum. Matéria de direito e de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Se, no recurso interposto de decisão de 1^a instância se alega que os recorrentes não foram notificados das penhoras e da venda de bens numa execução fiscal e que só tiveram conhecimento de ambas pelo anúncio para a venda e ainda que as penhoras e a venda lhes causaram prejuízo irreparável, e tais factos não constam da sentença, de concluir é que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o tribunal competente é o T. T. de 2^a Instância.

Recurso n^o 18 461. Recorrente: Multiprado - Pecuária e Agricultura, Ld^a e Manuel João Pirra Xarepe; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm^o Cons^o Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - Multiprado - Pecuária e Agricultura, Ld^a, e Manuel João Pirra Xarepe, nos autos devidamente identificados, interpuseram o presente recurso da dita sentença de 21.2.94 do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Évora, a fls. 186 e segs., que julgou improcedente o recurso que ambos haviam interposto da decisão do senhor Chefe de Repartição de Finanças de Estremoz que, nos autos de execução fiscal n^o 100476.0/92, da mesma Repartição de Finanças, ordenou a penhora de bens constante do anúncio de venda judicial marcada para 5 de Janeiro de 1994.

A sentença considerou, em resumo, que:

- Os executados, ora recorrentes, foram notificados das penhoras efectuadas em 24 e 26.3.93 e ainda em 27.10.93, nas suas residências conhecidas, precisamente as indicadas na petição dos recorrentes, sendo que a primeira não foi devolvida e as duas restantes, enviadas para as mesmas moradas, foram devolvidas e não reclamadas, pelo que o recurso foi extemporâneo;

- Além disso, na primeira notificação que foi recebida, por não devolvida, constavam sete autos de penhora, entre as quais os dois bens móveis que são os de maior valor, tendo a venda também notificada ao executado Manuel João Pirra Xarepe em 25.11.93, sendo que, se dela não tomou conhecimento, foi porque não quis, por não ter reclamado o aviso que lhe foi deixado na sua morada;

- Os valores dos móveis e de dois imóveis penhorados anunciados para venda totalizam apenas 43 729 000\$00, valor muito inferior ao da quantia exequenda e acrescido;

- O imóvel também penhorado e constante da verba n^o 1 seria suficiente para garantir o pagamento da dívida exequenda e o acrescido, mas era preciso penhorar primeiro os móveis, sob pena de não se cumprir o disposto no art^o 301^o do CPT, pelo era necessário manter a penhora da verba n^o 1;

- Os ora recorrentes alegaram que, a realizar-se a venda marcada para 5 de Janeiro de 1994, teriam prejuízos irreparáveis. Contudo, não se descortina que da venda resultasse prejuízo e muito menos irreparável, mesmo admitindo que havia bens penhorados em excesso. É que, por força do art^o 899^o do Código de Processo Civil, cessaria a venda logo que o produto dos bens penhorados adjudicados fosse suficiente para cobrir as despesas da execução e para assegurar o pagamento ao exequente.

Discordando deste entendimento, os recorrentes alegam, em resumo, que não foram notificados das penhoras e da venda, pelo que deve ser declarada a sua nulidade e anulando-se os termos processuais subsequentes, nomeadamente a sentença ora recorrida, e bem assim julgando-se que as penhoras das verbas n^{os} 2 e 3 do anúncio para a venda foram excessivas, as quais devem também ser anuladas.

Contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo bem fundado da decisão recorrida mas alegando que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Neste STA o Ex.m^o Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pois que os recorrentes questionam a matéria de facto fixada na sentença, como se vê, nomeadamente, das conclusões L), O) e V) das alegações.

Notificadas as partes para se pronunciarem, querendo, sobre o parecer do M^o P^o, apenas a FP o fez, reiterando o seu ponto de vista de que o recurso não versa exclusivamente sobre matéria de direito.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - As questões que estão submetidas à apreciação deste STA são as de saber se se verificam ou não as invocadas nulidades por falta de notificação das penhoras e da venda e se as penhoras foram excessivas.

Contudo, há que apreciar previamente a questão suscitada pela Fazenda Pública e pelo Ex.m^o Procurador-Geral Adjunto de que o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito pois que dela depende a competência deste tribunal.

Na verdade, de harmonia com o preceituado no artigo 32º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo DL n.º 129/84, de 27 de Abril, o STA é competente para o conhecimento dos recursos interpostos de decisões de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Se o objecto do recurso abranger também matéria de facto, o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, de harmonia com o preceituado no artigo 41º, n.º 1, alínea a), do ETAF.

Vejamos, pois, a questão prévia do âmbito do recurso.

III - Ora, pode já dizer-se com toda a segurança que o recurso na verdade não incide exclusivamente sobre matéria de direito.

Na verdade, os recorrentes alegam, além do mais, o seguinte:

- “Relativamente às notificações das penhoras, nenhuma foi recebida pelos executados, quer porque a Multiprado, em 6.11.92, na declaração mod. 22 de IRC, do exercício de 1991, fez constar que havia mudado a sede para a Travessa da Légua da Póvoa, n.º 7, rés-do-chão, direito, em Lisboa, e a notificação foi enviada para a Av. 25 de Abril, 19, rés-do-chão, esquerdo, em Estremoz, que é a sede que indicou na petição do recurso, como consta da douta sentença” - cfr. alínea J) das conclusões das alegações;

- “Ao executado João Manuel foram enviadas as notificações para a herdade da Cavaleira, St.º Estêvão, em Estremoz, a indicada no recurso, e, do anúncio para a venda consta que ele é o fiel depositário e reside na Av. 25 de Abril, n.º 19, rés-do-chão, esquerdo, em Estremoz ou na Herdade dos Grous, em Albernoa. Além disso, no processo também consta que estará ausente em parte incerta, por não ter sido encontrado na Herdade da Cavaleira” - cfr. alínea K) das conclusões das alegações;

- “Por isso, as notificações em causa não foram enviadas para a sede da executada nem para as residências do executado, notificações essas que, conforme dispõem o n.º 1 do art.º 64º e o n.º 2 do art.º 70º, ambos do CPT, só produzem efeitos quando são notificadas aos contribuintes e, conforme dispõem os n.ºs 1 e 4 do art.º 65º do CPT, são obrigatoriamente efectuadas através de carta registada com aviso de recepção e são pessoais, conforme também dispõem o n.º 3 do art.º 275º e o n.º 1 do art.º 276º, ambos do CPT, considerando-se apenas efectuadas, nos termos do n.º 3 do art.º 66º do CPT, quando o aviso de recepção for assinado pelo destinatário ou por pessoa que o possa fazer, nos termos do regulamento dos serviços postais, o que não aconteceu” - alínea L) das conclusões das alegações;

- “Por isso, como os executados não foram notificados das penhoras e da venda, só delas tomaram conhecimento em 30.12.93 através do anúncio citado, razões pelas quais o recurso não podia ser considerado intempestivo, como aconteceu” - alínea O) das conclusões das alegações;

- “É que, o excesso de bens respeita aos bens penhorados e não aos vendidos, conforme dispõe o art.º 299º do CPT, pelo que a questão não se coloca em relação à venda, mas às penhoras, razão pela qual

os invocados prejuízos são os resultantes das penhoras feitas sucessivamente, cujos bens deveriam estar desonerados e, por isso, podiam ser livremente vendidos pelos seus proprietários, nomeadamente para pagamento da dívida exequenda, venda essa livre que atingiria, como é óbvio, face às circunstâncias conhecidas, maior preço do que através de vendas judiciais” - cfr. alínea V) das conclusões das alegações;

- “Esses prejuízos também eram irreparáveis, face ao facto de não deverem ser penhorados os prédios das verbas 2 e 3 se, postos em praça, como ia acontecer, aparecessem propostas para arrematação da totalidade dos bens anunciados para venda, ou também, por exemplo, se aparecessem propostas para venda de todos os bens anunciadas, à excepção do prédio constante da verba n.º 1, o mais valioso, uma vez que, nestas duas hipóteses, seriam vendidos os prédios constantes das verbas n.º 2 e 3, os quais nem sequer deveriam ter sido penhorados, quanto mais vendidos, o que, a acontecer, expoliava indevida e ilegalmente os executados” - alínea X) das conclusões das alegações.

Desta transcrição extrai-se com toda a clareza que os recorrentes afirmam que não foram enviadas cartas para sua notificação para as novas moradas em devido tempo comunicadas à administração fiscal, que só tiveram conhecimento das penhoras e da venda em 30.12.93 através do anúncio para a venda e que sofreram prejuízos irreparáveis com as penhoras e a venda dos bens.

Ora, saber se as cartas de notificação foram enviadas ou não para a sede ou a residência dos executados e se estes sofreram prejuízos irreparáveis com as penhoras e a venda são meras constatações de facto para cuja apreensão não se torna necessária qualquer actividade de exegese jurídica.

Assim sendo, e sem necessidade de mais desenvolvimentos, de concluir é que o recurso incide também sobre matéria de facto.

Termos em que, e tendo ainda presente o disposto no n.º 3 do art.º 47º do Código de Processo Tributário, se acorda em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso e declarar competente para tal o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelos recorrentes, com 15 000\$ de taxa de justiça.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — José de Jesus Costa - Relator — Luís Filipe Mendes Pimentel — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Notificação. Registo postal. Presunção legal. Caso julgado. Conhecimento oficioso. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Segundo o art.º 66º, n.º 1, em conjugação com o art.º 65º n.º 2, ambos do CPT, só quando expedidas sob registo é que as notificações postais se presumem feitas (no 3º dia útil posterior ao do registo).

- 2 — *A excepção de caso julgado é (também em contencioso tributário) de conhecimento officioso.*
- 3 — *Se a decisão não fornece os elementos de facto necessários para se definir o direito e a solução a adoptar, deve o tribunal de revista mandar que os autos voltem à instância a fim de ser ampliada a matéria de facto.*

Recurso n.º 18.474. Recorrente: JOSÉ LEAL FEITEIRO, LDA. Recorrida: FAZENDA PÚBLICA. Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

Acordam em conferência na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo (STA):

1. A sociedade JOSÉ LEAL FEITEIRO, LDA., com sede em Capinha, Covilhã, deduziu em 15-6-93 oposição a uma execução fiscal contra ela instaurada para cobrança de contribuições para a Segurança Social.

Alegou, em suma, não ser responsável pela dívida exequenda por ser parte ilegítima, nos termos do artº 286º, nº 1, al. b), do CPT, visto a empresa ter estado ocupada por trabalhadores no período a que respeitam essas contribuições.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Castelo Branco, considerando que a citação ocorrera em 17-5-93 e que haviam transcorrido 29 dias do calendário desde então até à apresentação da petição de oposição, indeferiu-a liminarmente por extemporânea.

É deste despacho liminar de indeferimento que sobe per saltum este recurso, interposto pela oponente, que na sua minuta alega e conclui dever o prazo de vinte dias para dedução de oposição previsto no artº 285º do CPT ser contado de harmonia com as regras do nº 3 do artº 144º do CPC, e daí concluindo dever julgar-se a oposição tempestiva.

Não houve contra-alegação.

O Mº Pº emitiu neste STA parecer de que o recurso merece provimento porque o prazo para dedução de oposição é de natureza processual, devendo, pois, contar-se nos termos preconizados pela recorrente, de harmonia com a jurisprudência pacífica desta Secção do STA, que exemplifica com vários acórdãos.

2. Os únicos factos que o ora recorrido despacho dá como provados são que “a oponente foi citada, por aviso postal, remetido em 14 de Maio de 1993” e que “a petição de folhas 2 a 6 deu entrada na Repartição de Finanças em 15 de Junho de 1993”.

Do primeiro destes factos deduz, com apoio no artº 66º, nº 1, do CPT, que “a citação se considera feita em 17 de Maio de 1993”.

Este preceito, que se tem de conjugar com o nº 2 do artº 65º do mesmo CPT, dispõe que as notificações feitas por carta registada se presumem realizadas no 3º dia útil posterior ao do registo.

Ora o despacho não refere que o aviso postal remetido à executada em 14 de Maio de 1993 haja sido expedido sob registo.

3. Acresce que este tribunal de revista não se pode alhear de certas ocorrências processuais que os autos indiciam no sentido de estarmos perante uma segunda oposição à mesma execução, pois a executada, a quem terá sido enviada em 1992 a carta registada a que respeita a fotocópia de fls. 24, terá apresentado em Julho de 1992 a petição de oposição fotocopiada a fls. 25, que terá sido julgada por sentença de 15-3-93 fotocopiada a fls. 34, a qual terá anulado em parte a liquidação da dívida exequenda (cfr. ainda fls. 49). Ora parece ser contra a parte aí não anulada que a mesma executada deduz esta nova oposição.

4. Do exposto se impõe concluir que o ora recorrido despacho liminar não fornece os elementos de facto necessários para se definir no caso o direito e a solução a adoptar, sendo, pois, mister que os autos voltem à instância a fim de ser ampliada a matéria de facto em ordem a apurar-se com rigor a data da citação e, desde logo, com prioridade, as ocorrências processuais que permitam verificar se ocorre ou não a excepção de caso julgado, que é de conhecimento officioso (artº 500º do CPC).

Por isso e tendo ainda em atenção o disposto no artº 729º, nº 3, do CPC, anula-se o despacho recorrido e determina-se que o tribunal a quo profira nova decisão após a devida ampliação da matéria de facto.

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 27 de Setembro de 1995 — Agostinho Castro Martins — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar “exclusivamente” a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *E daí que, para esse efeito, impõe-se tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.*
- 3 — *A determinação da existência de culpa constitui geralmente matéria de facto, já que, por via de regra, implica saber se ocorreu ou não a ofensa dos deveres gerais de diligência, só integrando questão de direito quando envolva a formulação de juízo sobre a violação de preceitos legais ou regulamentares.*
- 4 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não ao Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de um tal recurso (artºs 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

RECURSO Nº 18574. RECORRENTE: Ministério Público e Hélder José Duarte Gonçalves; **RECORRIDO:** Fazenda Pública; **RELATOR:** EXM. CONS. DR. SANTOS SERRA.

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

Hélder José Duarte Gonçalves, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, de 18 de Fevereiro de 1994, que julgou improcedente a oposição à execução fiscal nº 382/92, contra si pendente na Repartição de Finanças do concelho de Penacova, por dívida ao Instituto de Emprego e Formação Profissional, no montante de 2.115.754\$00.

Na sua alegação de recurso, formula estas conclusões:

1ª — A oposição é um meio idóneo de defesa à cobrança coerciva, efectuada pela Administração Fiscal, em concreto pela Repartição de Finanças de Penacova;

2ª — Os fundamentos aduzidos de “não ser responsável pela dívida”, e “a provar por documentos, ”, estão expressamente previstos nas alíneas b) e g) do artigo 286º do CPT;

3ª — A oposição foi recebida e prosseguiu os seus trâmites normais, no Tribunal recorrido;

4ª — Procedeu-se à produção de prova testemunhal, inclusive;

5ª — Dos documentos e das testemunhas arroladas ficaram provados todos os factos alegados pelo recorrente;

6ª — A contrario sensu, ficou demonstrado que o Instituto do Emprego e Formação Profissional foi o culpado pelo incumprimento das cláusulas contratuais do apoio financeiro concedido;

7ª — A sentença recorrida deveria, face aos factos que considerou provados, concluir pela procedência da oposição;

8ª — Foram, assim, violados os artigos 286º do Código de Processo Tributário e 62º do ETAF, aprovado pelo DL 129/84, de 27 de Abril...”

Contra-alegou a Fazenda Pública para concluir que “não há razão para aceitar a discussão da legalidade da dívida, em sede de oposição fiscal, pelo que o recurso improcede e deve ser confirmada a douda decisão recorrida”.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que “... o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que o Supremo Tribunal Administrativo será hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso — artigos 32º, nº 1, alínea b), e 41º, nº 1, alínea a), do ETAF e artigo 167º do Código de Processo Civil”.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão da incompetência, apenas a Recorrida, Fazenda Pública, veio aos autos para manifestar o entendimento de que “o recurso... não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Começamos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril) 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...” (artº 21º, nº 4);

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários da 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito” [artº 32º, nº 1, alínea b)];

“Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º” [artº 41º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

“Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor... para o Tribunal Tributário de 2ª 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 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar “exclusivamente” a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe 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.

Dizendo de outro modo: a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida de jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. do STA, de 7-11-1990, Rec. 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguação, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como bem salienta o Ministério Público — “o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então, já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada”.

Em suma, a questão da competência hierárquica — prioritária em relação a tudo o mais — deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal “ad quem” tomaria se fosse competente.

Posto isto, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

Naquele instrumento processual, vem alegado:

“...ficou demonstrado que o Instituto do Emprego e Formação Profissional foi o culpado pelo incumprimento das cláusulas contratuais do apoio financeiro concedido” (conclusão 6ª).

Ora, conforme ensinamento jurisprudencial, a determinação da existência de culpa constitui geralmente matéria de facto, pois, por via de regra, implica saber, como no caso vertente, se ocorreu ou não a ofensa dos deveres gerais de diligência, só integrando questão de

direito quando envolva a formulação de juízo sobre a violação de preceitos legais ou regulamentares.

(Acs. STA, de 13.05.87, AD 320-321, pág. 1061, de 11.11.87, AD 316, pág. 477, de 25.01.89, AD 342, pág. 777, e de 03.10.90, AD 353, pág. 637).

Por outras palavras, tratando-se no caso de um juízo de valor sobre a factualidade apurada, que terá de ser emitido com base em simples critérios próprios do “bom pai de família”, do “homo prudens”, do “homem comum”, depara-se-nos uma área em que é indiferente a “sensibilidade” ou “intuição” do jurista e onde releva, portanto, não a correcta interpretação de qualquer “regra jurídica”, mas a “apreciação” da situação fáctica (Prof. Antunes Varela, in Rev. Leg. Jurisp., ano 122º, nº 3784, pág. 220).

Sendo assim, não tendo a sentença recorrida dado como provada matéria de facto atinente à culpa que o Recorrente alega ter existido, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

De modo que, nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo Recorrente, com 15.000\$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Foi presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Recurso per saltum. Matéria de direito e de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Se, no recurso interposto de decisão de 1ª instância, se alega que a viatura da impugnante tanto podia ser utilizada nas escavações e terraplanagens como para a construção de estradas e tais factos não constam da decisão recorrida, de concluir é que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o tribunal competente é o T.T. de 2ª Instância.

RECURSO N.º 18580; RECORRENTE: MINISTÉRIO PÚBLICO e A.M. CACHO & BRÁS, LDA; **RECORRIDO:** FAZENDA PÚBLICA; **RELATOR:** EXM. CONS. Dr. JESUS COSTA.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I -

O digno agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra interpôs a fls. 57 recurso do despacho de 11 de Janeiro de 1994, a fls. 53 e segs., que decidiu pela não existência de uma nulidade processual. Tal recurso foi admitido pelo despacho de fls. 59 e verso.

Foi entretanto proferida decisão final, em 18 de Fevereiro de 1994 — cfr. fls. 61 e segs. —, da qual aquele magistrado do Mº Pº não interpôs recurso, pelo que M.mº Juiz a quo proferiu o despacho de fls. 82 e verso a declarar deserto esse recurso, por falta de interposição de recurso da decisão final.

A decisão final julgou parcialmente procedente a impugnação que A. M. Cacho & Brás interpusera contra a liquidação de Contribuição Industrial, Imposto Extraordinário sobre Lucros e juros compensatórios em relação ao exercício de 1986, feita pela Repartição de Finanças de Condeixa, no montante global de 457 817\$00.

A impugnante insurgira-se contra a liquidação em virtude de não ter concordado com o critério de amortização de uma viatura automóvel aplicado pela administração fiscal.

Inconformada contra a decisão, recorreu a Fazenda Pública para este STA, alegando, em resumo, que a viatura da impugnante, como elemento do activo immobilizado, é susceptível de ser reintegrada nos termos do artº 1º da Portaria nº 737/81, de 29 de Agosto, que, estando a viatura ao serviço de uma empresa que desenvolve a actividade de “Trabalhos de Engenharia Civil”, deve ser integrada na Tabela I anexa à referida Portaria, pela taxa de 16,66%, e que as taxas genéricas referidas na Tabela II anexa à dita Portaria só se aplicam nos casos em que para os elementos do activo immobilizado não estejam previstas taxas específicas na Tabela I, conforme se determina no artº 2º, al. a), da mesma Portaria.

Sem contra-alegações subiram os autos a este STA, onde o Ex.mº Magistrado do Mº Pº emitiu o parecer de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, uma vez que a recorrente sustenta que a viatura da impugnante tanto poderia ser utilizada nas escavações e terraplanagens como para construção de estradas e tais factos não constam da decisão recorrida.

Com o dito parecer veio a recorrente a concordar.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II -

A questão submetida à apreciação deste STA é a de saber se a amortização da viatura da impugnante deve ser amortizada pela taxa de 16,66%, de harmonia com a Tabela I anexa à Portaria nº 737/81, de 29 de Agosto, ou se deve ser amortizada pela taxa referida na Tabela II anexa à mesma Portaria.

Antes, porém, há que apreciar a questão suscitada pelo Ex.mº Procurador-Geral Adjunto de que o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito pois que dela depende a competência deste tribunal.

Na verdade, de harmonia com o preceituado no artigo 32º, nº 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo DL nº 129/84, de 27 de Abril, o STA é competente para o conhecimento dos recursos interpostos de decisões de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Se o objecto do recurso abranger também matéria de facto, o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, de harmonia com o preceituado no artigo 41º, nº 1, alínea a), do ETAF.

Vejamos, pois, a questão prévia do âmbito do recurso.

III -

Podem já dizer-se com toda a segurança que o recurso na verdade não incide exclusivamente sobre matéria de direito.

A recorrente sustenta que a viatura da impugnante tanto pode ser utilizada nas escavações e terraplanagens como para a construção de estradas.

Ora, na decisão recorrida não se faz qualquer referência à possibilidade de utilização da viatura em escavações ou terraplanagens, ou remoção de terras ou construção de estradas, dando-se apenas como provado que a viatura “era utilizada nas obras públicas”, “era utilizada em zona de pedreiras e materiais corrosivos” e que “carregava gravilha das Minas da Panasqueira, onde as estradas são muitas”.

Trata-se de matéria de facto que escapa ao poder de apreciação deste STA.

Assim sendo, de concluir é que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que este STA não é o tribunal hierarquicamente competente, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que, e tendo ainda presente o disposto no n.º 3 do art.º 47.º do Código de Processo Tributário, se acorda em declarar este Supremo Tribunal incompetente, **em razão da hierarquia**, para conhecer do recurso e declarar competente para tal o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — José Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Recurso per saltum. Matéria de direito e de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Se, no recurso interposto de decisão de 1ª instância, se alega que o impugnante, ao pagar um imposto liquidado, não teve intenção de renunciar ao direito à respectiva impugnação e tal facto não consta da decisão recorrida, de concluir é que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o tribunal competente é o T.T. de 2ª Instância.

RECURSO N.º 18590; **RECORRENTE**: Ernesto Maria dos Reis; **RECORRIDO**: Fazenda Pública; **RELATOR**: **EXM. CONS. DR. JESUS COSTA**.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I -

Ernesto Maria dos Reis, nos autos devidamente identificado, interpôs o presente recurso do despacho de 26.1.1994 do M.mº Juiz

do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, a fls. 80 e segs., que indeferiu liminarmente a impugnação que o recorrente deduzira contra a liquidação de IVA feita pela Repartição de Finanças da Lourinhã, relativo aos anos de 1987 e 1988, no montante de 2 421 052\$00.

O recorrente alegara, em resumo, que a liquidação efectuada teve por base a inspecção feita pelos Serviços de Fiscalização Tributária a qual presumiu um certo volume de negócios a partir da consideração de que a zona em que desenvolve a sua actividade de “restaurante” tem aptidão turística durante todo o ano, circunstância inverdadeira, donde resulta que o volume de negócios efectivamente alcançado é bastante inferior ao tomado em consideração pelos Serviços de Fiscalização; apresentou reclamação que foi julgada improcedente e por isso pagou o imposto liquidado dentro do prazo estabelecido pela lei de amnistia a fim de não pagar juros compensatórios.

O despacho recorrido considerou, em resumo, que, tendo o impugnante pago o imposto liquidado a fim de beneficiar da Lei de Amnistia, renunciou ao direito de impugnar a liquidação, pelo que essa possibilidade ficou precludida.

O recorrente discorda deste entendimento e sustenta que o facto de ter pago o imposto para beneficiar da amnistia não preclui essa possibilidade.

Contra-alegou a Fazenda Pública, pugando pela manutenção do decidido.

O Ex.mº Procurador-Geral-Adjunto emitiu o parecer de que o recurso não versa exclusivamente sobre matéria de direito, uma vez que o recorrente afirma que fez o pagamento do imposto liquidado para substituir a garantia para suspensão da execução pelo pagamento do imposto e que nunca teve intenção de renunciar ao direito à impugnação, pelo que o tribunal competente para o recurso é o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Notificadas as partes para se pronunciarem sobre a questão suscitada pelo Mº Pº, apenas a Fazenda Pública o fez, sustentando que o pagamento do imposto para beneficiar da Lei da Amnistia implica a renúncia ao direito à impugnação.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II -

A questão submetida à apreciação deste STA é a de saber se o pagamento de um imposto liquidado a fim de o interessado beneficiar da amnistia implica a renúncia ao direito à respectiva impugnação.

Antes, porém, há que apreciar a questão suscitada pelo Ex.mº Procurador-Geral-Adjunto de que o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito pois que dela depende a competência deste tribunal.

Na verdade, de harmonia com o preceituado no artigo 32º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo DL n.º 129/84, de 27 de Abril, o STA é competente para o conhecimento dos recursos interpostos de decisões de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Se o objecto do recurso abranger também matéria de facto, o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, de harmonia com o preceituado no artigo 41º, n.º 1, alínea a), do ETAF.

Vejamos, pois, a questão prévia do âmbito do recurso.

III -

Podem já dizer-se com toda a segurança que o recurso na verdade não incide exclusivamente sobre matéria de direito.

O recorrente sustenta que não teve intenção de renunciar ao direito de impugnar a liquidação pelo facto de ter pago o imposto liquidado.

Ora, o despacho recorrido afirma que o pagamento do imposto foi feito a fim de o impugnante beneficiar da amnistia e que isso implica a renúncia ao direito à impugnação.

Mas o recorrente alega que nunca teve intenção de renunciar a essa possibilidade. E sobre essa eventual intenção, o despacho impugnado é omissivo.

A intenção do impugnante ao pagar o imposto é pura matéria de facto, a qual se situa no mero plano das constatações do mundo real e cuja apreensão não exige qualquer tipo de análise jurídica. Só após a pronúncia sobre esta intenção será possível abordar a questão de saber se, pago o imposto com o objectivo de se beneficiar da amnistia, isso implica ou não a renúncia ao direito à respectiva impugnação.

Isto vale dizer que o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito.

Termos em que, e tendo ainda presente o disposto no n.º 3 do art.º 47.º do Código de Processo Tributário, se acorda em declarar este Supremo Tribunal incompetente, **em razão da hierarquia**, para conhecer do recurso e declarar competente para tal o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Custas pelos recorrentes, com 15 000\$00 de taxa de justiça.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — José Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso do Tribunal Tributário de 1.ª Instância. Questão de facto. Incompetência.

Doutrina que dimana da decisão:

Incluída no objecto de recurso questão de facto, para o conhecimento daquele é este Tribunal incompetente em razão da hierarquia, sendo então competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 18 774. Recorrente: João Manuel Gomes da Silva; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm.º. Cons.º. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1.ª de Aveiro que julgou não inconstitucional a norma do art. 2.º/b e art. 1.º/e, ambos do CIProfissional e improcedente a impugnação deduzida por João Manuel Gomes da Silva contra a liquidação do imposto profissional, referente a 1988, no montante de 152 292\$00 e juros compensatórios de 15 221\$00, veio o Ite recorrer, concluindo a sustentar que:

- a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucional as referidas normas, introduzidas pelo art. 1.º do DL 98/88, de 22.3 e art.

2.º/1/a) da Lei 2/88, de 26.1, e ao julgar que a liquidação baseada naquelas normas, feita a si, empregado de banca nos casinos, exercendo essa actividade por conta de outrem e auferindo gratificações não oriundas da entidade patronal, que consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade, não sofre de ilegalidade;

- as referidas normas de 1988 são materialmente inconstitucionais por violarem os princípios da legalidade, tipicidade e da justiça do sistema, o que inquinaria o acto tributário de ilegalidade;

- o que os diplomas fizeram foi dar às gratificações percebidas de alguém com quem não tem correspondência de trabalho o mesmo tratamento das remunerações ou gratificações contratualmente exigíveis, fazendo tal equivalência formal através de uma analogia oculta, sem a verificação concreta de todos os pressupostos tributários e sem que se tivesse curado de prever a forma de liquidação e cobrança deste novo imposto;

- significativo será que a liquidação foi feita por força do art. 2.º/b) do CIP, que é relativo a gratificações por força de direitos de autor, para mostrar não ser definida com coerência a tipicidade referente à liquidação e cobrança;

- o legislador sabia que os resultados a que a norma conduzia abrangia somente os profissionais de banca dos casinos que tem gratificações controladas, que é diferenciação de tratamento assente em razões meramente subjectivas, pelo que é arbitrária;

- as ditas gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnização por acidentes de trabalho, despedimento, em suma, para concretização de direitos fundamentais, que não para os efeitos em causa;

- posterga-se, no caso, o sistema de retenção na fonte no âmbito das actividades exercidas por conta de outrem, o que se traduz na inexequibilidade da norma de incidência sobre as gratificações auferidas de terceiros;

- não está o Ite sujeito à entrega da declaração prevista no art. 6.º do CIP, nem o chefe de repartição tem competência para proceder à liquidação, sem queda na analogia, discricionariedade ou arbítrio dos funcionários ou da Administração, o que fulmina a liquidação de violação de lei;

- os invocados princípios constitucionais são de aplicação directa por força do art. 18.º da CR;

- a ilegalidade da liquidação resultaria, ainda, da inexistência de capacidade legal do seu autor para a ela proceder e de vício de incompetência.

Teriam sido pela decisão recorrida violados os arts. 2.º, 13.º e 106.º da CR e arts. 2.º/b), 6.º, 11.º § 2.º, 21.º, 25.º, 26.º, 29.º, 32.º, 44.º e 47.º do CIP.

Contra-alegou a Representante da F.ªP.ª, a sustentar não sofrer a liquidação impugnada de nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades assacadas.

O EPGAAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecimento do recurso, visto que nas conclusões deste o Rte invoca factos (ser emprego de banca nos casinos, que as gratificações em causa não são oriundas da entidade patronal e que consubstanciam liberalidades, que não tem carácter de exigibilidade) que não são dados como provados 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, apropoositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo M.ºP.º (art. 45.º-2 do CPTributário).

Com efeito, das afirmações que o M^oP^o entende referir-se a matéria de facto não comprovada na sentença, uma há, das que a Rte aduziu, que, iniludivelmente, se lhe reporta: é a que se refere à origem das gratificações em causa, diferente da entidade patronal.

Aqui, a afirmação é uma determinação da realidade, do domínio dos factos e vem proposta para conhecimento no recurso, a servir de seu fundamento.

E o mesmo se diga relativamente ao carácter que as gratificações assumiram, de liberalidades sem exigibilidade contratual. Sempre é um elemento caracterizador que se pretende aditar ao referente que a própria palavra “gratificação” exprime.

O que denota questionar-se factualidade não dada como comprovada.

Quanto ao ponto, embora se não tivesse questionado a factualidade fixada na decisão, através de invocados erros de facto em que aquela houvesse incorrido, sempre se alinharam afirmações que se pretendiam atendíveis na formação da situação individual de facto a interessar o sentido jurídico que se intentava fazer vingar no recurso, o que é suficiente para que se veja instalada no âmbito do objecto daquela controvérsia a envolver matéria de facto.

Porque a competência do tribunal se afere pelo **quid disputatum**, que não pelo **quid decisum** (cf. Manuel Andrade, Noções (...), p. 89, é indiferente, para o efeito em causa, determinar a atendibilidade ou o relevo que as referidas afirmações lograrão no julgamento da causa posta em recurso, porquanto as ditas pronúncias virão a caber ao tribunal que for julgado competente.

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 art. 167^o do CP^oTributário, 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 e competente para tal o referido tribunal.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça em 15 000\$00 e procuradoria em 40 %.

95/9/27. — Ernâni Marques Figueiredo — José Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recursos jurisdicionais — seu objecto. Não imputação de vícios ou erros à decisão recorrida. Improcedência do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Interposto recurso de uma decisão, é esta que constitui o objecto daquele, ficando o recorrente obrigado a dizer, na sua alegação, das razões da sua discordância em relação ao decidido, concluindo, resumidamente, nessa conformidade.*

2 — *Não tendo o recorrente procurado demonstrar o desacerto do julgado, com indicação de vício ou erro eventualmente determinante da alteração ou anulação da decisão recorrida, o recurso terá de improceder.*

Recurso n.º 18.843. Recorrente: Hélder Manuel Brito Fernandes; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: EXM^o. CONS^o. Dr. SANTOS SERRA.

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

Hélder Manuel Brito Fernandes, devidamente identificado nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2^a Instância de 93.11.09, que confirmou a sentença em que o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Setúbal julgara improcedente a oposição pelo ora recorrente deduzida à execução fiscal contra ele instaurada, na Repartição de Finanças de Santiago do Cacém, para cobrança coerciva da quantia de 1.840.236\$00, proveniente de dívidas ao ex-Fundo de Desemprego, relativas ao período de Novembro de 1981 a Agosto de 1985, decretando ainda o agravamento em 15 % das custas do processo, a cargo do oponente, como litigante de má-fé.

No instrumento dirigido a este Supremo Tribunal - e subordinado à epígrafe “Alegações do recorrente, Hélder Manuel Brito Fernandes”, foi consignado o que, textualmente, segue:

“Com o devido respeito, o douto acórdão do T.T. de 2^a Instância não resolveu as questões suscitadas de forma a convencer o recorrente, quer mesmo do ponto de vista do direito, quer mesmo do ponto de vista do que ao recorrente é a Justiça.

- Porque seria uma pura perda de tempo voltar a repetir, ainda que sob outras vestes, as alegações proferidas na 2.^a Instância, o recorrente dá-as aqui por integralmente reproduzidas e pede a V. Ex^{as} a reapreciação das questões aí levantadas.

- Dá também por reproduzidas as conclusões então formuladas na parte das alegações.

Nestes termos e, com o douto suprimento que se pede, deverá preferir-se douto acórdão que anule a decisão recorrida, substituindo-a por outra que julgue provada e procedente a oposição oferecida na 1^a Instância, com o que se fará Boa Justiça”.

A Fazenda Pública contra-alegou, para concluir assim:

“- O recurso foi incorrectamente interposto porque não ataca a decisão recorrida, não identificando suficientemente o objecto e fundamentos do recurso;

- E, tendo em conta os argumentos aduzidos pelo recorrente nos anteriores recursos, não há qualquer razão para alterar a decisão do douto acórdão recorrido.

Assim, o recurso improcede e deve ser confirmado o douto acórdão recorrido”.

Por seu turno, o Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção do STA, emitiu este parecer:

“Nem com boa vontade se pode apelar, no caso, para o n.º 3 do art.º 690º do CPC, pois faltam as próprias alegações, sendo certo que as de fls. 27 que se pretende dar por reproduzidas se referem a outro recurso.

Como assim, não há alternativa a promover que se julgue deserto o recurso nos termos do n.º 2 do art.º 690º referido”.

Ouvidas as partes sobre esta questão, apenas a Recorrida se pronunciou para manifestar “concordância com a afirmação de que o recorrente não apresentou, em rigor, alegações”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir. Começemos pela suscitada questão da falta de alegações do recorrente.

Conforme bem se vê do que ficou relatado, o Recorrente limitou-se, em sede de alegações do presente recurso, a dar “aqui por integralmente reproduzidas” as “alegações proferidas na 2ª Instância”, bem como “as conclusões então formuladas na parte das alegações”, pedindo “a reapreciação das questões aí levantadas”.

Ora, com tal procedimento, teria sido cumprido o ónus que os artºs 292º e 690º do Código de Processo Civil - regime aqui aplicável por força do artº 102º da LPTA - fazem impender sobre o recorrente? Vejamos.

Pertinentemente, dispõem os citados dispositivos:

- Artº 292º:

“1. Os recursos são julgados desertos . . . pela falta de alegação do recorrente”;

- Artº 690º:

“1. O recorrente deve apresentar a sua alegação, na qual concluirá pela indicação dos fundamentos por que pede a alteração ou anulação da decisão.

2. Na falta de alegação, o recurso é logo julgado deserto.

3. Quando as conclusões faltarem, sejam deficientes ou obscuras, ou nelas se não especifique a norma jurídica violada, o juiz ou o relator deve convidar o recorrente a apresentá-las, completá-las ou esclarecê-las, sob pena de não se conhecer do recurso. . .”.

Daqui resulta, clara e inequivocamente, que a lei impõe ao recorrente dois ónus, logo enunciados na epígrafe daquele artº 690º e a saber:

- o de alegar e
- o de formular conclusões.

Donde, e no dizer de Alberto dos Reis (“Código de Processo Civil Anotado”, Vol. V, pág. 357), o recorrente estar obrigado “a submeter expressamente à consideração do tribunal superior as razões da sua discordância para com o julgado, ou melhor, os fundamentos por que o recorrente acha que a decisão deve ser anulada ou alterada, para que o tribunal tome conhecimento delas e as aprecie”.

Em suma, o recorrente terá de expor, explicar e desenvolver, na alegação, as razões ou fundamentos por que pede a alteração do decidido, concluindo, depois, pela enunciação resumida de tais razões ou fundamentos (Ac., STA, de 1/7/92, Rec. nº 14430).

Na hipótese em apreço - e recordando - o Recorrente ofereceu as alegações e conclusões produzidas no recurso que havia interposto para a 2ª Instância, pedindo a reapreciação das questões aí levantadas.

Quer isto dizer que, no caso, foi satisfeita a exigência da lei quanto à apresentação de alegações de recurso.

Na verdade, tendo o Recorrente referido que “dá aqui por integralmente reproduzidas” as “alegações proferidas na 2ª Instância” e bem assim “as conclusões então formuladas. . .”, será de reconhecer que o recurso está minutado, pois, no fundo, tudo se passa como se o recorrente houvesse aqui reproduzido textualmente aquelas alegações e conclusões.

Consequentemente, improcedendo a arguição da falta de alegação do recorrente, não é de julgar deserto o presente recurso.

Todavia, através do instrumento processual que utilizou, o Recorrente não desferiu contra o mencionado acórdão, aqui sob recurso,

o adequado ataque, não apresentou a antítese discursiva, de modo a permitir ao tribunal “ad quem” a apreciação do caso, na base da consideração de vícios ou erros imputados àquela peça decisória.

Sendo certo que, no âmbito dos recursos - meios específicos de impugnação das decisões judiciais (artº 676º do CPC e artº 167º do CPT) -, não basta ao recorrente alegar sob o ponto de vista formal, pois terá ainda que, substancialmente, e como se viu, fornecer a “indicação dos fundamentos por que pede a alteração ou anulação da decisão”.

É que, como também já foi observado, a alegação de recurso visa precisamente questionar a decisão recorrida, pondo em destaque a divergência relativamente ao decidido, sendo aí, nessa divergência, que o recurso encontra o seu fundamento.

Na espécie verte, o referenciado recurso para a 2ª Instância teve por objecto uma decisão diferente da que está aqui sob exame e, nestas circunstâncias, a alegação ora apresentada, reportando-se aos fundamentos da sentença anteriormente impugnada, não ataca, como seria mister, os argumentos do acórdão recorrido.

Quer isto dizer que o Recorrente fez “tábua-rasa” do aresto cujas razões devia contraditar, na medida em que dele interpôs recurso, tanto mais quanto é certo que a fundamentação desse acórdão não coincide com a da sentença que fora objecto do recurso a que respeita a alegação oferecida.

Em resumo e conclusão: não tendo o Recorrente procurado demonstrar o desacerto do julgado, aqui sob censura, com a indicação de qualquer argumento concretamente destinando a contraditar a fundamentação da decisão recorrida, forçoso será reconhecer, logo à partida, o insucesso do meio processual por aquele utilizado.

E é nestes termos que se acorda em negar provimento ao recurso. Custas pelo recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995 — Manuel Fernando dos Santos Serra — Relator — Francisco Rodrigues Pardo — Agostinho Castro Martins — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Imposto profissional. Comissão Distrital de Revisão - constituição, funcionamento e deliberações. Falta de convocação dos delegados da respectiva categoria de contribuintes. Consequências.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A comissão distrital de revisão da fixação da matéria colectável, em imposto profissional, será constituída por um presidente e três vogais, portanto, por quatro membros (artº 15º do CIP).*
- 2 — *No caso dos autos, a Comissão reuniu apenas com dois dos seus membros, não obstante os outros dois - delegados da respectiva categoria de contribuintes - não terem sido “devidamente convocados” (§ 2º do artº 19º).*

3 — *De modo que o dito órgão, não estando regularmente constituído, não podia validamente funcionar, assim procedendo de ilegalidade a deliberação que veio a ser tomada e cuja anulação, por isso, se impõe.*

Recurso nº 18.941. Recorrente: Amélia Carolina Soares Ferreira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Amélia Carolina Soares Ferreira, devidamente identificada nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 21 de Dezembro de 1993, que confirmou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 21/11/91, que julgara improcedente a impugnação judicial pela ora recorrente deduzida contra a deliberação da Comissão Distrital de Revisão, relativa à fixação da matéria colectável para efeitos do imposto profissional de 1982.

Na sua alegação de recurso, está patente o quadro conclusivo que aqui se dá por integrado e do qual se destaca o seguinte:

- "... foi irregularmente constituída a Comissão de Revisão, por falta de convocação dos delegados de classe, com desrespeito das regras contidas no artº 15º do CIP;

- Razão bastante para a arguição da anulação do acto tributário segundo § único do CIP em conjugação com artº 5º do CPCi;

- Ao abordar a questão da ausência/insuficiência de fundamentação do acto de fixação do rendimento tributável, o acórdão recorrido laborou em erro de facto ao tomar como pertencente ao ano de 1982 uma informação estranha ao processo, omitindo uma outra;

- Em todo o caso, as restantes duas informações contradizem-se, arrastando à criação de "factos novos" no processo de fixação do rendimento tributável...;

- Acto tributário não fundamentado como o requer o artº 1º do Dec.-Lei nº 256-A/77;

- Em suma, entende-se como violados, para além do artº 15º do CIP, o artº 1º do Decreto-Lei nº 256-A/77 e nº 2 do artº 268º da Constituição...".

A Fazenda Pública contra-alegou para concluir que "o recurso deverá ser considerado improcedente e confirmado o douto acórdão recorrido".

E no mesmo pendor – improcedência do recurso - vai o parecer do Ministério Público.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido regista o seguinte:

"a) No dia 15/12/83, reuniu-se a Comissão Distrital, a que se refere o artº 15º do C.I.Profissional, para efeitos de apreciação da reclamação interposta contra a matéria colectável fixada de harmonia com os artºs 11º e 12º do dito Código à contribuinte-impugnante pelo exercício da actividade de "análises clínicas", durante o ano de 1982, e cujos rendimentos estão sujeitos a imposto profissional, nos termos dos artºs 1º e 2º do mesmo Código.

b) A dita Comissão fixou os rendimentos colectáveis no total de 2.581.407\$00, e bem assim o agravamento, a que alude o § 2º do artº 17º do C.I.Profissional, no montante de 5.000\$00.

c) Para assim deliberar, a Comissão apresentou como fundamento as informações oficiais juntas ao processo individual, designadamente as prestadas pelo Serviço de Fiscalização Tributária.

d) Nestas informações da Fiscalização Tributária está consignado, nomeadamente:

- que a reclamante declarou a verba de 4.723.521\$00, discriminando 4.442.728\$00 (Serviços M. Sociais), 36.860\$00 (Bancos), 14.930\$00 (Justiça), 229.003\$00 (Particulares);

- que esta verba declarada foi objecto de alteração por parte do Fisco para um valor de 6.000.000\$00, tomando por comparação a colega Drª Ana Maria Moreira, à qual foi fixado o rendimento tributável de 3.208.816\$00, e tendo-se verificado que esta apenas possui três empregados ao seu serviço, tendo despendido de ordenados 1.400 contos, enquanto a sua outra colega despendeu 575.355\$00;

- que por analogia com esta sua colega não achamos exagerado o rendimento ilíquido fixado pelo chefe da repartição de finanças, no montante de 6.000.000\$00, ao qual, abatido as deduções - encargos do artº 10º do C.I.Profissional, do nº 1, 2.698.593\$00, do nº 2, 720.000\$00, do § 4º, 3.418.593\$00 - foi fixado o rendimento colectável de 2.581.407\$00;

- que os seus preços são variáveis, pelo que não nos podemos socorrer desta fonte, tomando como base nos dias úteis de trabalho, mas sim por analogia à sua colega;

- que não verificamos razão ou fundamento para contrariar o rendimento fixado.

e) A impugnante declara exercer a actividade de "Médico Analista" (cfr., por exemplo, a própria petição da presente impugnação).

f) A dita Comissão Distrital deliberou na ausência de qualquer representante da contribuinte-impugnante, porque os delegados da Secção Regional do Centro da Ordem dos Médicos, embora regularmente notificados, recusaram-se a comparecer, alegando que a contribuinte não era médica, mas sim licenciada em farmácia.

g) No dia 8/2/84, a impugnante fez dar entrada da presente petição de impugnação judicial".

Estes os factos.

Por via do presente recurso, a Recorrente suscita duas questões, precisamente as mesmas que já colocara perante a 1ª e 2ª instâncias, onde, porém, e como se viu, não logrou alcançar êxito para a sua pretensão.

Respeita, uma, à apontada irregular constituição da Comissão Distrital de Revisão em causa e, a outra, à alegada ausência/insuficiência de fundamentação do respectivo acto de fixação do rendimento tributável.

Começemos pela primeira.

A comissão distrital de revisão, a que alude o artº 15º do Código do Imposto Profissional (CIP), então em vigor, é assim constituída: "Presidente - o director de finanças.

Vogais:

Um delegado da Fazenda Nacional, nomeado pelo director-geral das contribuições e impostos.

Dois delegados da respectiva categoria de contribuintes, designados pelo sindicato ou organismo representativo da respectiva categoria profissional".

Acrescentando os §§ 1º e 2º desse mesmo artigo:

- "as nomeações dos delegados dos contribuintes, efectivos e substitutos, serão comunicadas às direcções de finanças até 15 de Dezembro do ano anterior àquele em que a comissão deverá funcionar"; e

- "na falta de organismo que represente os contribuintes ou quando pelo mesmo não seja feita a comunicação referida no parágrafo anterior, será solicitado, no continente, à assembleia distrital e, nas Re-

giões Autónomas dos Açores e da Madeira, à respectiva secretaria regional de finanças, que, no prazo de oito dias, designem os respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo”.

Por fim, e com relevância para o caso vertente, dispõe o artº 19º do citado Código:

- “as deliberações das comissões serão tomadas por maioria, tendo o respectivo presidente voto de qualidade no caso de empate”;
- “os delegados dos contribuintes intervirão apenas nas deliberações relativas às categorias que representem” (§ 1º);
- “o funcionamento e as deliberações das comissões serão válidos para todos os efeitos, ainda que faltem os delegados representantes dos contribuintes, quer por não comparecerem, quando tenham sido devidamente convocados, quer por não terem sido designados” (§ 2º);
- “das reuniões lavrar-se-ão actas avulsas, que conterão as deliberações tomadas e os respectivos fundamentos” (§ 3º).

Enunciado o direito aplicável, há que o confrontar com a situação factual dos autos.

Ora, pelo relato em matéria de facto, sabe-se que a Comissão Distrital de Revisão “deliberou na ausência de qualquer representante da contribuinte-impugnante, porque os delegados da Secção Regional do Centro da Ordem dos Médicos, embora regularmente notificados, recusaram-se a comparecer, alegando que a contribuinte não era médica, mas sim licenciada em farmácia” [alínea f), supra].

De modo que, face à manifestada recusa de comparência e à dita alegação por banda daqueles “delegados”, a afirmação de “embora regularmente notificados” só pode respeitar aos referidos “delegados da Secção Regional do Centro da Ordem dos Médicos” e não a quaisquer outros, nomeadamente aos do organismo representativo dos licenciados em farmácia, entre os quais foi alegadamente incluída a contribuinte e em relação a cujos representantes não há notícia de qualquer diligência no sentido de terem sido notificados para a reunião em causa.

Sendo certo que, por obediência aos princípios “da legalidade”, “da colaboração da Administração com os particulares” e “da participação dos cidadãos na formação das decisões ou deliberações que lhes disserem respeito” (cfr. artºs 266º, nºs 1 e 2, e 267º, nºs 1 e 4, da Constituição, artºs 3º, nº 1, 4º, 5º, 6º, 7º e 8º do Código do Procedimento Administrativo, e artºs 16º e 17º do Código de Processo Tributário), sempre se impunha à Administração Fiscal, no âmbito, aliás, do seu poder-dever de investigação da verdade material dos factos em ordem à rigorosa aplicação da lei, proceder, no caso concreto dos autos, à clarificação da situação, com vista à convocação dos “delegados” efectivamente representantes da categoria profissional da contribuinte, ora recorrente.

Assim, ocorrida que foi a apontada omissão, de reconhecer é que a dita Comissão surgiu estruturalmente viciada, na medida em que dois dos seus membros - os delegados da respectiva categoria de contribuintes - não chegaram a ser “devidamente convocados”.

E daí que, não tendo sido regularmente constituída, também não pudesse validamente funcionar e deliberar, nos termos do § 2º do artº 19º, atrás citado.

Por outras palavras, formada apenas pelo presidente e pelo delegado da Fazenda Nacional, a falada Comissão, não podendo de modo algum ser vista como o órgão colegial que a lei indica, devia e deve ser tratada com o remédio adequado a um corpo que nasceu à revelia das normas legais aplicáveis.

De sorte que não se vê como possa ser aproveitada uma tal comissão, pese embora a necessidade de evitar a sua paralisação - ideia sub-

jacente ao § 2º do artº 19º, segundo o qual “o funcionamento e as deliberações das comissões serão válidos para todos os efeitos, ainda que faltem os delegados representantes dos contribuintes...” -, pois só poderá falar-se de “paralisação” quanto a um corpo que nasceu e sobrevive, nunca relativamente a algo que, em bom rigor, não chegou a formar-se, a constituir-se, de harmonia com aquele mesmo normativo, que admite a falta dos referenciados delegados mas apenas “quando tenham sido devidamente convocados”.

Em suma, referindo a lei que a comissão distrital de revisão será constituída por um presidente e três vogais, portanto, por quatro membros, e sabendo-se que, na espécie vertente, a Comissão reuniu apenas com dois dos seus membros, não obstante os outros dois não terem sido “devidamente convocados”, forçoso é concluir no sentido de que o dito órgão, não estando regularmente constituído, não podia validamente funcionar, assim padecendo de ilegalidade a deliberação que veio a ser tomada e cuja anulação, por isso, se impõe.

Procede, pois, a tese da Recorrente e, conseqüentemente, não poderá manter-se a decisão sob censura.

Nesta conformidade, e pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se o acórdão recorrido e julga-se procedente a deduzida impugnação judicial.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra - Relator. — Francisco Rodrigues Pardal — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

IMPOSTO PROFISSIONAL. Caducidade de liquidação. Notificação do acto de liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

É de dar como perfeita a liquidação, para o efeito impeditivo da caducidade do direito do Estado de liquidar imposto profissional, na data da ultimação do referido acto, que não da data da respectiva notificação.

RECURSO Nº 19 031. RECORRENTE: Fazenda Pública; **RECORRIDO:** Sogelivre — Sociedade Gestora de Ensino Livre, SARL; **RELATOR:** EXMº. CONSº. DR. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª do Porto, na parte em que esta absolveu Sogelivre — Sociedade Gestão de Ensino Livre, SA da imposição do imposto profissional e respectivos juros compensatórios, liquidados na acusação relativamente a 1983, com fundamento na caducidade do respectivo direito à liquidação, veio o Representante da Fª Pª recorrer, concluindo a sustentar que a notificação da liquidação em imposto profissional dentro do prazo da caducidade do direito à liquidação não era ao tempo condição da

legalidade da mesma, mas, antes de mera eficácia do acto, pelo que tendo sido concluída a liquidação dentro do prazo do art. 35º do CIP, a mesma tornara-se perfeita independentemente da data da notificação respectiva.

Que assim, não se encontraria extinto por caducidade o direito à liquidação em causa.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso merece provimento, nos termos da jurisprudência deste tribunal.

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

A arguida descontou durante o ano de 1983, nos termos do art. 26º do CIProfissional, a quantia de 87 684\$00, e entregou, nos termos do art. 29º do mesmo Código, a quantia de 6 732\$00, encontrando-se em falta a quantia de 80 952\$00;

Levantado o auto de notícia de fls. 2 em 21.3.88, foi o imposto devido e juros compensatórios, de 80 322\$00, liquidados em 19.10.88;

Desta liquidação foi a arguida notificada em 29.12.89.

Vem a pretensão do Rte restringida à decisão referente ao imposto do ano de 1983, cuja condenação era pedida pela Fª Pª na acusação deduzida, conjuntamente com o do ano de 1984, sendo que nesta parte a referida peça houve procedência.

A sentença recorrida, ao decidir que “só aquela notificação teria a virtualidade de interromper o prazo de caducidade da liquidação” alinhou no curso de certa posição da doutrina (A. Xavier, Conceito e Natureza (...), p. 240, e da jurisprudência (cf. Ac. deste tribunal de 9.11.87) que via a notificação ao contribuinte cujo acto aperfeiçoador da liquidação, entendida que esta era como acto receptício, somente completo com o seu conhecimento por parte do destinatário, em ordem à preservação da certeza e segurança jurídica, requeridas pelo interesse daquele.

Todavia, tal orientação que se firmara ao arrepio da noção clássica que via perfeita a liquidação aquando do termo das operações destinadas a apurar o montante do tributo a exigir ao contribuinte (cf. Giannini, Instituciones de Derecho Tributário, p. 178), veio a ser revista pela jurisprudência deste tribunal a partir do acórdão de 13.4.83, rec. 1748, que assentou na existência de um “sistema regra”, que dá a liquidação como perfeita “antes e independentemente da notificação”, o qual só cederá o passo a disposições inseridas em cada lei de tributação que disponham em sentido contrário, como acontece no § 3º do art. 111º do CSISSDoações.

Regra que se harmoniza com a previsão do art. 122º/2 da CR, na medida em que esta sanciona com a simples ineficácia jurídica, que não com a invalidade, os actos a que se refere a que falte a publicidade que a CR impõe, e com o regime dos actos administrativos em geral, cuja falta de notificação, entendida esta como acto complementar daqueles (cf. Freitas do Amaral, Direito Administrativo, III, p. 212), e por isso com eles inidentificável, determinará a ineficácia do acto notificando, que não a sua invalidade (cf. Ac. da 1ª Sec., de 20.10.87, rec. 23 365).

Assim, as invocações razões de certeza e segurança são dadas como asseguradas mediante a cominação de ineficácia, sendo que o acto tributário se mantém juridicamente válido ainda que não notificado e como finalizado no termo das operações de liquidação.

O que dá à pretensão do Rte à não caducidade do direito de liquidar, na medida em que o acto a que a lei ligaria o efeito impeditivo do instituto será o da conclusão do processo de formação do acto tributário, que não o da notificação deste.

O sentido literal do art. 35º do CIProfissional, como o das disposições semelhantes dispersas pelos códigos tributários, não abona a posição contrária, designadamente se cotejado com o texto do § 3º do art. 11º do CSisa, que, porque intenta estatuir o relevo da notificação para o efeito em questão, o exprime com meridiana clareza — “a notificação só poderá fazer-se até decorridos cinco anos contados da liquidação a corrigir”. Se intentasse consagrar a mesma solução para a situação em causa, a lei, cujo autor se presume **razoável** (art. 9º/3 do CCivil), saberia exprimir-se em termos adequados e não usaria a redacção que omite a referência à notificação, para se ficar, antes, pelo acto de liquidar.

Neste sentido decidiram acórdãos deste tribunal, de que se citam os de 4.4.90 e o de 16.5.90, em Ap. DR 1990, respectivamente, a pgs. 347 e 456.

Deste modo, atentos os factos dados como provados, é de dar como verificada a falta de entrega da quantia de 80 952\$00, relativamente a 1983 e o impedimento da respectiva caducidade do direito de liquidar na data fixada na sentença como da consequente liquidação (19.10.88).

Assim, como esta liquidação ocorreu dentro do prazo legal, não está ferida de ilegalidade, contrariamente ao que foi decidido na sentença recorrida.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga a sentença recorrida na parte sob recurso, julgando-se também nesta parte a acusação procedente e condenando-se a arguida ao pagamento do imposto profissional relativo a 1983, no montante em falta de 80 952\$00 e juros compensatórios.

Custas pela arguida, na 1ª Instância.

95-9-27. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (Relator) — José de Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Processo. IVA. Notificação para reclamar da rectificação da liquidação. Correção.

Doutrina que dimana da decisão:

1. O chefe da repartição de finanças pode rectificar a liquidação do imposto sobre o valor acrescentado quer através de meras operações aritméticas quer recorrendo a presunções ou estimativas por carência de elementos.
2. Só há lugar a reclamação perante o chefe de repartição de finanças quando o apuramento do imposto seja feito por meio de presunções ou estimativas.
3. A notificação para reclamar é a notificação efectuada nos termos do artigo 27 do CIVA.

Recurso nº 19.062, em que foi Recorrente Costa & Irmãos, Lda, e Recorrido a Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Costa & Irmãos, Ld^a, c.f. nº 500337861, com sede na R. 5 de Outubro, 574, Porto, veio impugnar a liquidação do IVA, relativa aos meses de Janeiro a Dezembro de 1986, do montante de 4725857\$ e dos juros compensatórios de 1432518\$, com fundamento em preterição de formalidades legais (artº 84 do CIVA).

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação não merece provimento.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto - 1º Juízo - julgou a impugnação improcedente por não haver preterição de formalidade alguma; havendo antes uma rigorosa observância dos preceitos legais.

A impugnante, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as conclusões seguintes:

I. No caso em apreço, a recorrente (R) deveria ter sido notificada para reclamar nos termos do artº 84, do CIVA.

II. A falta de tal notificação constitui vício de forma, fundamento de impugnação (artº 5 do CPCI - em vigor ao tempo).

Termos em que e nos melhores de direito de direito, deve conceder-se provimento ao recurso.

O digno representante da Fazenda Pública não contra-alegou. O Tribunal Tributário de 2ª Instância, por acórdão de 17.5.94, declara-se incompetente em razão da hierarquia por o recurso versar exclusivamente matéria de direito, por isso, o Tribunal competente para conhecer do recurso é esta Secção de Contencioso Tributário do STA (artºs 21, nº4, 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

A R requereu a remessa dos autos a este Supremo Tribunal (artº 4, nº 1, da LPTA).

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por no caso sub judice, não haver lugar a qualquer notificação para reclamação, mas apenas a notificação da liquidação (artº 27 do CIVA) o que está em consonância com o artº 84, nº 2, do CIVA.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante encontra-se tributada em contribuição industrial, grupo A, pelo exercício da actividade de “comércio por grosso de ferro e aço”;

b) Em 19.2.88, foi a impugnante inspeccionada pelos SPFT;

c) Nessa inspecção verificaram estes serviços que não foi indicado no Q.10, a transmissão de bens ou serviços isentos e verificaram também que a impugnante procedeu à dedução integral do imposto, quando apenas tinha direito a dedução parcial do mesmo, e daí que se impusesse a correcção, nos termos do artº 83 do CIVA;

d) Perante a informação daqueles Serviços que verificaram terem sido efectuadas operações isentas de IVA e operações sujeitas a IVA, procedeu a repartição de finanças ao apuramento desse imposto, tendo liquidado o IVA relativamente ao período referido, de 4725857\$ e juros compensatórios de 1432518\$;

e) Em 11.7.88, foi a impugnante notificada nos termos do artº 27 do CIVA.

f) Em 26.7.88, a impugnante apresentou reclamação da liquidação do imposto nos termos do artº 84 do CIVA;

g) Por despacho de 30.9.88, o chefe de repartição de finanças indeferiu liminarmente essa reclamação, por entender não haver lugar a tal reclamação por não ter havido lugar ao método presecutivo, mas ter a fixação do imposto resultado dos elementos da escrita da impugnante;

h) Em 3.8.88, foi o imposto debitado à Tesouraria e, em 12.2.88, a impugnante deduziu a impugnação.

2. Do relatado apreende-se que a recorrente (R) alicerça o recurso no facto de não ter sido notificada, nos termos do artº 84 do CIVA, constituindo tal facto vício de forma, fundamento de impugnação.

Lendo o artº 84 referido, chega-se à conclusão que o direito de reclamação só tem lugar quando o apuramento do imposto seja efectuado, por falta de elementos concretos, por meio de presunções ou estimativas pelo chefe da repartição de finanças.

No caso sub judice, está provado nos autos - ver supra nº 1 alíneas c) a g) - que o imposto liquidado pelo chefe da repartição de finanças resultou de uma correcção, de simples operação aritmética no que respeita à dedução do imposto suportado por não se ter indicado no Q.10 a transmissão de bens ou serviços isentos.

Daqui resulta que a rectificação do imposto a menos liquidado não depende da aplicação de qualquer estimativa ou presunção, por isso, funciona o disposto nos artigos 27, 83 e 83 A, do CIVA.

Daí que a notificação à R foi a prevista no artº 27, nº 1, do CIVA ou seja a notificação do sujeito passivo para efectuar o pagamento da diferença do imposto, no prazo de quinze dias (ver a redacção anterior e a dada pelo DL 100/95, de 19.5).

Por outro lado, a R só era notificada nos termos do artº 27, mesmo que houvesse lugar à reclamação prevista no artº 84.

Está provado nos autos - v. supra nº 1, alínea e) - que a contribuinte fora notificada nos termos do artº 27 em 11.7.88.

Tudo isto significa que não houve falta de notificação nos termos do artº 27, não se verificando o vício de forma alegado.

Só que a notificação efectuada, em 11.7.88, era para pagar e não para reclamar nos termos do artº 84 do CIVA pela razão simples de não se preencher o seu condicionalismo, uma vez que a correcção do imposto resultou de mera correcção aritmética, não havendo necessidade para o apuramento do imposto a menos liquidado recorrer a presunção ou a estimativas.

Portanto, não se está perante a preterição da formalidade invocada, não podendo haver recurso ao disposto no art 85 no que toca a apreciação daquele fundamento.

Em suma: não há qualquer notificação para o contribuinte reclamar, mas apenas a notificação da liquidação do imposto nos termos do artº 27 e é esta que determina a possibilidade de reclamar nos termos do artº 84, nºs 1 e 2, do CIVA, quando se verifica o respectivo condicionalismo.

3. Em seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pela R não têm qualquer êxito pelo que a sentença recorrida é de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a decisão recorrida.

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Francisco Rodrigues Par-
dal — (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel
Fernando dos Santos Serra. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção de Contencioso Tributário).

Doutrina que dimana da decisão:

- I. A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto dum decisão dum tribunal tributário de 1ª instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.*
- II. Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos arts.º 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.*

Recurso nº 19.136, em que são Recorrente Domingos Fernando Oliveira e Sousa e Recorrida Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Domingos Fernando de Oliveira e Sousa, inconformado com a sentença de fs. 37, proferida em 4.11.93, na qual se julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação de 41.371\$00 de imposto profissional e juros compensatórios, daquela decisão veio interpor recurso para este STA concluindo a respectiva alegação a dizer, além do mais, que exerce a actividade de funcionário de banca de Casino e que as gratificações recebidas - objecto da tributação em causa - provieram de “terceiros” e não da entidade patronal, sendo verdadeiras liberalidades e não remuneração de serviço prestado - conclusões A) e M).

1.1. Contra-alegou a F.ª P.ª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste Tribunal, emitiu parecer no sentido da incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este versar, também, matéria de facto, precisamente porque do probatório da sentença recorrida não consta que o recorrente seja empregado de banca, nem que os rendimentos tributados sejam gratificações não oriundas da entidade patronal, não tendo carácter de exigibilidade, antes constituindo liberalidades, tudo circunstâncias por aquele afirmadas no recurso, conforme se consignou supra.

1.3. Ouvido o recorrente sobre a suscitada questão prévia, nada veio dizer aos autos.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No probatório da decisão recorrida, conforme se vê a fls. 38, que aqui se dá por reproduzido, nenhuma referência há àquelas mencionadas circunstâncias, apenas se firmando, no tocante à actividade do recorrente, a origem dos rendimentos, ser ele trabalhador por conta de outrem e provirem aqueles de gratificações auferidas no ano de 1988.

Assim, tais circunstâncias invocadas no recurso, que pertencem, sem duvida, ao domínio do real, ao mundo dos factos, por não terem sido objecto de julgamento de facto na decisão, determinam que o recurso desta interposto haja de considerar-se como abrangendo ques-

tões factuais e não exclusivamente matéria de direito, procedendo, pois, a excepcionada incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso “per saltum” - nos termos do art.º 32º, 1, b), do ETAF, exclusividade essa que afasta a regra do conhecimento dos recursos pelo tribunal imediatamente superior, que é, no caso, o T.T. de 2ª Instância - artº 41º, 1, a), do citado diploma.

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, no presente recurso, o seu conhecimento compete, pois, àquele Tribunal de 2ª Instância e não a este STA.

3. Pelo exposto, declara-se este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do interposto recurso jurisdicional.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 20.000\$00 e 40 %.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — João José Coelho Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal - recurso jurisdicional - recurso judicial - não admissão - reclamação - recurso das decisões da Administração Fiscal - C.G.Depósitos - Artº 355 nº 1 do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Do despacho que não admita recurso interposto, para o T.T. de 1ª Instância, nos termos do art. 355, n.º 1 do CPT, de decisão do chefe da repartição de finanças, não cabe reclamação “para o Presidente do tribunal que seria competente para conhecer do recurso”, de acordo com o disposto no art. 688 nº 1 do CPCivil, mas recurso jurisdicional para o tribunal superior.*
- 2 — *Aquele art. 255, não obstante prever recurso apenas por parte do executado, não pode entender-se no seu sentido puramente literal.*
- 3 — *Não se destinando a execução à cobrança coerciva de qualquer tributo mas, antes, de dívida a outra pessoa colectiva de direito público - art. 62 al. c) do ETAF -, como a Caixa Geral de Depósitos, cabe recurso, para o TT de 1.ª Instância, nos termos do dito art. 255, de qualquer decisão do chefe da repartição de finanças que afecte os direitos e interesses legítimos dela.*

Recurso nº 19 217, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos e recorridos Miguel Raul Folque Socorro e outra, e de que foi relator o Exmo. Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Caixa Geral de Depósitos, do despacho do TT de 1ª Instância de Lisboa, 3º juízo, proferido em 8-4-94, que não admitiu o recurso para ele interposto, pela Caixa, de decisão do chefe da repartição de finanças que devolveu à mesma certidão de dívida para instauração de execução fiscal.

Fundamentou-se a decisão recorrida em que, no caso, não cabe recurso, nos termos do art. 355 n.º 1 do CPT, que reserva tal faculdade ao executado, pelo que a Caixa exequente carece de legitimidade para recorrer, não sendo, assim, o mesmo recurso admissível.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1 - O art. 355 do CPT, facultando ao executado a possibilidade de recurso das decisões proferidas pelo chefe da repartição de finanças, pensado efectivamente numa lógica de verdadeira execução fiscal, não pretenderá, de forma alguma, inviabilizar a possibilidade de recurso pela Caixa Geral de Depósitos, enquanto exequente, admitido nos termos da Lei Fiscal, conforme o preceituado no art. 62 al. c) do ETAF e art. 61 do D.L. 48.953, de 05/04/69.

2 - Assim, sendo a exequente entidade distinta da que conduz a execução, terá que entender-se que o princípio geral da recorribilidade dos actos, que vale para o executado/contribuinte, terá também que valer para a exequente e para o executado/devedor.

3 - Admitida que seja a recorribilidade do acto, outra hipótese não seria admissível, a entidade competente para a apreciação do recurso será, nos termos do n.º 2 do art. 237 e do art. 355 do CPT, está acometida inequivocamente ao Tribunal Tributário de 1ª Instância (sic).

4 - De resto e se, por mera hipótese académica, se considerasse a ilegitimidade do recurso por esta via, ter-se-ia ainda, por força do art. 357 do CPT, a possibilidade de aplicar as disposições dos arts. 676 e 680 do CPC que consagram tal direito a quem directa ou efectivamente seja prejudicado pela decisão, estendendo-se tal direito, mesmo a quem na causa não seja parte, sendo que, por maioria de razão, a recorrente, como parte legítima, fruirá do referido direito de maneira inalienável.

5 - Porém, não se considerando, ainda, que este entendimento seja o correcto, sempre se dirá que a interpretação, literal em que assenta a decisão de que ora se recorre, redundaria numa grave inconstitucionalidade material, por violação clara dos arts 20, 214 n.º 3 e 268 n.º 4 consagrados na CRP.

Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, deve a decisão recorrida ser revogada, ordenando-se o conhecimento do recurso interposto.»

O Exmo. Magistrado do MP. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que a faculdade prevista naquele art. 355 é igualmente extensiva ao exequente, a dita Caixa, em relação às decisões do chefe da repartição de finanças que afectem direitos e interesses legítimos seus.

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

Segundo se mostra dos autos, a Caixa Geral de Depósitos requereu a instauração de execução fiscal na repartição de finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, contra Miguel Raul Folque Socorro e Cidália Maria Carlos Afonso Folque Socorro, com os demais sinais dos autos, por alegado incumprimento de contrato de mútuo entre os mesmos celebrado.

Todavia, o chefe da mesma repartição devolveu à dita Caixa as respectivas certidões de dívida, por, «de conformidade com o determinado no art. 3º - 1 do Decreto-Lei nº 241/91, de 8 de Julho»,

«não serem da competência das repartições de finanças a sua instauração».

Do que a Caixa recorreu para o TT de 1ª Instância de Lisboa, que, todavia, decidiu não admitir o recurso «por falta de suporte legal», visto não se tratar de recurso do executado, nos termos do art. 355 n.º 1 do CPT, pelo que falecia à Caixa a necessária legitimidade para o efeito.

E é de tal despacho que vem o presente recurso jurisdicional. Que, todavia, - poderia pensar-se a priori - não tem viabilidade legal.

Na verdade, nos termos do art. 688 n.º 1 do CPCivil, aplicável em contencioso judicial tributário e nomeadamente em matéria de recursos jurisdicionais por força dos arts. 357, 169 e 2 al. f) do CPT, do despacho que não admita o recurso cabe reclamação para o Presidente do Tribunal que seria competente para conhecer do recurso.

Reclamação, pois, para o Presidente do tribunal respectivo - no caso, o STA -, que não recurso para a Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal.

Mas não é assim.

É que, como aliás resulta da letra da lei, não se trata, no art. 355, de um recurso jurisdicional mas de um mero «recurso judicial», que não cabe de actos jurisdicionais propriamente ditos, mas de actos integrados ainda na fase administrativa do processo de execução fiscal, que não na sua fase judicial.

Como se escreveu no Ac. deste Tribunal, de 8-7-92 in Ac. Dout. 375 - 314/5, e constitui jurisprudência corrente, tais actos não são verdadeiramente jurisdicionais nem administrativos mas meros actos instrumentais ou actos de trâmite, que tanto podem ser praticados no exercício da função jurisdicional como no da administrativa - actos jurisdicionais e actos materialmente administrativos.

Não estando, assim, em causa, decisões jurisdicionais, proferidas num processo judicial, a decisão que não admitiu o recurso do despacho do chefe da rep. finanças não constitui, pois, «um despacho que não admita a apelação a revista, o agravo ou o recurso para o Tribunal Pleno...», objecto da reclamação prevista no referido art. 688 n.º 1.

Do despacho ora recorrido não cabe, pois, reclamação mas recurso de que há, assim, que conhecer.

Ora, nos termos do dito art. 355 n.º 1, cabe «recurso judicial», para o TT de 1ª Instância, «das decisões proferidas pelo chefe da repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado...».

Refere-se, pois, aí, unicamente o executado, mas tal disposição não pode interpretar-se à letra.

Ter-se-á tido em conta a hipótese normal: correndo a fase administrativa da execução para cobrança do imposto, na repartição de finanças - pois cabe aos serviços da administração fiscal «instaurar os processos de execução fiscal e realizar os actos a eles respeitantes...» (art. 43 al. g), sendo competente a respectiva repartição (art. 237, n.º 1), e ordenando o chefe desta a citação do executado (art. 272, n.º 1, todos do CPT) -, em princípio só este poderá ser afectado, nos seus direitos e interesses legítimos, pelas decisões da mesma autoridade.

Todavia, não sendo a dívida à Administração Fiscal, mas a outras entidades públicas - cfr. art. 62 al. c) do ETAF - e sendo a Caixa

na altura uma pessoa colectiva de direito público com personalidade jurídica e autonomia administrativa e financeira - art. 2 do dec-lei 48 953, de 5-4-69 - e os tribunais tributários os competentes para a cobrança coersiva de todas as suas dívidas - art. 61 do referido diploma e 17 do decreto 691/70 de 31 DEZ -, não pode deixar de se lhe reconhecer legitimidade para recorrer das decisões que a afectem, proferidas pelo chefe da repartição de finanças ou «outras autoridades».

E, entendido assim aquele artº 355, a competência para o conhecimento dos respectivos recursos cabe ao TT de 1ª Instância - art. 237 nº 2 do CPT.

Pelo que é da competência do tribunal a quo o conhecimento do recurso para ele interposto da predita decisão do chefe da repartição de finanças que negou a instauração da execução.

Mal se compreendia, aliás, que fosse de outro modo e que, no caso, houvesse recurso «para o foro próprio», como pretende a decisão recorrida sem, todavia, precisar qual fosse.

Pois que, então, num mesmo processo, haveria entidades distintas a apreciar os recursos interpostos no seu âmbito, conforme à pessoa do recorrente - executado ou outro -, o que é seguramente inadmissível, face ao postulado da unidade jurídica, critério primacial da interpretação da lei - art. 9 nº 1 do Cód. Civil.

A questão pode, aliás, suscitar-se, no próprio âmbito da execução fiscal para cobrança de impostos, v.g. em relação a credores ou preferentes, arrematantes, etc., e não pode igualmente sustentar-se a inviabilidade dos recursos das decisões que os afectem.

E para os TT de 1ª Instância, nos préditos termos.

Cfr., aliás, no sentido exposto, Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT anotado, pág. 762, nota 6 (2ª edição).

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro que admita o recurso se a tal nada mais obstar.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995 - Domingos Brandão de Pinho (Relator) - Manuel Fernando dos Santos Serra - Francisco Rodrigues Pardal. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Concurso de credores. Crédito garantido por direito de retenção. Admissibilidade da respectiva reclamação.

Doutrina que dimana da decisão:

O credor, que seja titular do direito de retenção sobre a coisa penhorada e vendida em execução, pode reclamar aí o seu crédito pelo produto da venda desse bem.

RECURSO Nº 19379; RECORRENTE: MARIA TERESA DOS REIS SANTOS MOTA MARQUES E OUTROS; RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA; RELATOR: EXMº. CONSº. Dr. SANTOS SERRA.

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

Em processo de concurso de credores — a correr termos por apenso a uma execução fiscal instaurada pela Fazenda Pública contra “Manuel Ribeiro Silva, Lda” — vieram, entre outros, Maria Teresa dos Reis Santos Mota Marques (a fls. 25), Maria Isabel Castelo Branco Lisboa e seu marido, Luís José Azevedo Brandão de Melo (a fls. 63), Firmino Manuel Dionísio (a fls. 77) e Bertolino Martins (a fls. 91), reclamar os seus créditos, em montante que indicaram, alegadamente resultantes do incumprimento, por banda da executada, do contrato-promessa de compra e venda, celebrado entre esta e os reclamantes, relativo a fracções do prédio penhorado e vendido na referida execução, invocando o direito de retenção sobre essas mesmas fracções e solicitando a graduação e pagamento de tais créditos pelo produto da venda dos bens em causa.

Juntaram certidão da sentença, transitada em julgado, que lhes reconheceu os créditos e o direito de retenção, com excepção do reclamante Bertolino que requereu “que a graduação dos créditos aguarde que seja proferida sentença exequível na acção que corre os seus termos...”, protestando juntar certidão comprovativa da intervenção principal provocada da exequente e dos outros credores, nos termos do artº 869º, nº 2, do CPC“.

Por despacho de 22 de Julho de 1991, o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo) rejeitou liminarmente as reclamações apresentadas, na consideração de que:

“...os requerentes adquiriram (por “arrematação”, realizada em 9.4.87 e em 6.5.87) a propriedade das respectivas fracções, pelo que perderam a obrigação de as entregar, elemento constitutivo do direito de garantia que invocam — cfr. artº 754º do Código Civil;

- Assim, é manifesta a improcedência da reclamação em causa, o que nos termos dos artºs 866º, nº1, e 474º, nº 1, alínea c), do Código de Processo Civil, é fundamento de rejeição liminar”.

Os reclamantes não se conformaram com o decidido e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

“I — O duto despacho recorrido rejeitou liminarmente as reclamações de créditos dos ora recorrentes por entender que o facto de terem comprado a propriedade do andar que possuíam fizera desaparecer o direito de retenção que invocavam;

II — Tal entendimento “esqueceu” que a venda foi feita em hasta pública, de resto, no processo onde os recorrentes reclamam o seu crédito, pelo que não teve em conta o disposto no artº 824º do CC;

III — O direito de retenção como direito real de garantia caducou com a venda, desligou-se da posse do andar mas passou a incidir sobre o produto da venda do andar, em nada influenciando em tal regime saber quem comprou o andar na venda em hasta pública;

IV — É manifesto que o duto despacho recorrido violou os artºs 824º do CC e 336º do CPT, pelo que deverá ser revogado e substituído por um outro que admita liminarmente as reclamações de créditos dos ora recorrentes”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Como flui do relatado, a questão que o recurso traz para resolver é esta: numa situação de contrato-promessa de compra e venda em que o promitente vendedor não cumpre, o promitente comprador, gozando do direito de retenção sobre a coisa a que se refere tal contrato para garantia do seu crédito indemnizatório resultante daquele incumprimento, pode ou não reclamar esse crédito na execução em que o dito imóvel foi penhorado e vendido, por arrematação em hasta pública, ao titular do supra referenciado direito.

O Meritíssimo Juiz entendeu que não, por os requerentes terem adquirido “a propriedade das respectivas fracções, pelo que perderam a obrigação de as entregar, elemento constitutivo do direito de garantia que invocam. . .”.

Baseando tal entendimento no artº 754º do Código Civil, assim redigido:

“O devedor que disponha de um crédito contra o seu credor goza do direito de retenção se, estando obrigado a entregar certa coisa, o seu crédito resultar de despesas feitas por causa dela ou de danos por ela causados”.

Sendo certo que, com atinência ao caso específico dos autos, o imediato artº 755º, nº 1, alínea f), dispõe:

“Gozam ainda do direito de retenção. . . o beneficiário da promessa de transmissão ou constituição de direito real que obteve a tradição da coisa a que se refere o contrato prometido, sobre essa coisa, pelo crédito resultante do não cumprimento imputável à outra parte, nos termos do artigo 442º”.

Quer isto dizer que o promitente comprador, que seja credor da indemnização pelo incumprimento do promitente vendedor, goza do direito de reter a coisa objecto do contrato prometido enquanto não for satisfeito aquele seu crédito.

No entanto, configurando-se como um puro direito real de garantia (destinado aqui a garantir o mencionado crédito à indemnização), o direito de retenção não pode impedir a penhora e subsequente venda judicial da coisa.

Situação em que, na verdade, o titular do direito de retenção terá de abrir mão do imóvel a favor do comprador judicial.

Todavia, não ocorrendo em tal caso a “entrega” (voluntária) da coisa, não há que falar de “extinção” daquele direito, face ao preceituado no artº 761º do Código Civil.

O que se verifica é que, em hipóteses, como a vertente, de venda executiva, o direito de retenção “caduca”, na medida em que “os bens são transmitidos livres dos direitos de garantia que os onerarem, bem como dos demais direitos reais. . .”, nos termos do nº 2 do artº 824º do Código Civil.

Mas só caduca nessa exacta medida, já que tal direito é transferido, por força do nº 3 do mesmo artigo, “para o produto da venda dos respectivos bens”.

Pese embora a venda na execução, o referenciado direito de crédito à indemnização não se extingue, antes permanece com as mesmas características e, com ele, subsiste a sua “garantia”, no caso, o direito de retenção.

De modo idêntico, aliás, ao que ocorre quando se trata de penhor, hipoteca ou privilégio creditório, em que também eles, direitos reais de garantia, caducam por virtude da venda judicial, mas com a assinalada transferência “para o produto da venda dos respectivos bens”, podendo então o credor pignoratício, hipotecário ou privilegiado reclamar ali o seu crédito, ao abrigo dos artºs 865º do Código de Processo Civil e 329º do Código de Processo Tributário.

Consequentemente, e em suma, o credor com direito de retenção sobre a coisa penhorada e vendida em execução pode reclamar o seu crédito, dotado de garantia real, nos termos das supra mencionadas disposições legais.

(Neste sentido, Prof. Antunes Varela, Rev. Leg. Jur., Ano 124º, nº 3812, págs. 343 e segs., e Acs. STA, de 30-06-93, Rec. nº 15976, e de 01-06-94, Rec. nº 16107).

Procede, pois, a tese dos Recorrentes, pelo que não poderá manter-se a decisão sob censura.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte em crise, para que o Senhor Juiz do Tribunal “a quo” profira novo despacho, em que não poderá rejeitar as reclamações de créditos com o fundamento agora apreciado e afastado.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 27 de Setembro de 1995.

Assunto:

Recursos. Nulidade prevista no art.º 119º, 1, c), do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

I. Nos termos do art.º 171º, 2, do CPT, o despacho que admitir o recurso será notificado ao recorrente, ora recorrido, não sendo revel, e ao M.º P.º.

II. A falta dessa notificação, a qualquer destes interessados, se os mesmos não alegarem, constitui nulidade insanável, com as consequências legalmente previstas - art.º 119º, 1, c), 2 e 3, do CPT.

Recurso n.º 19.527, em que são Recorrente SOGELIVRE – Sociedade Gestora de Ensino Livre, SA e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

”Sogelivre - Sociedade Gestora de Ensino Livre, S.A.”, inconformada com o acórdão de fs. 84, de 12.7.94, do T.T. de 2ª Instância, que negou provimento ao recurso que interpusera da sentença de

fs. 54, na qual se julgaram improcedentes as impugnações que deduzira contra a liquidação de contribuição industrial, imposto extraordinário e juros compensatórios, dos anos de 1983/85, nos montantes, respectivamente, de 3.290.090\$00, 56.359.040\$00 e 75.353.111\$00, daquele acórdão veio recorrer para este STA, a fs. 95, recurso esse que foi admitido pelo despacho do Exm.º Relator, a fs. 96, datado de 31.1.95.

Tal despacho, porém, conforme se vê de fs. 96 e seguintes, notificado à recorrente, que apresentou as suas alegações, não o foi à recorrida Fazenda Pública, que não alegou no recurso.

Ora, nos termos do art.º 119º, 1, c), do CPT, a falta de notificação da interposição do recurso aos interessados, se estes não alegaram, constitui nulidade insanável, cognoscível, oficiosamente, até ao trânsito em julgado da decisão final, que determina a anulação dos termos do processo, subsequentes à mesma, com aproveitamento das peças úteis, tudo conforme se dispõe nos ns.º 2 e 3 daquele preceito.

Tal nulidade, mau grado a deficiente redacção legal, é integrada pela falta de notificação do despacho, que admitir o recurso, aos interessados, ou seja, ao recorrente, ao recorrido, não sendo revel, e ao M.º P.º, conforme art.º 171º, 2, do CPT (cfr., neste sentido, Alfredo de Sousa e Silva e Paixão, “CPT, Coment. e Anot.”, 2ª Ed., págs. 237, 239 e 359 e jurisprudência deste STA, aí citada).

Assim, conhecendo-se da referida nulidade, que se julga verificada, nos termos das citadas disposições legais, anula-se o processado a partir de fls. 109, inclusive, devendo os autos baixar, para os devidos efeitos, ao T.T. de 2ª Instância.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Setembro de 1995. — João José Coelho Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Lopes de Sousa.



DIÁRIO DA REPÚBLICA

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Publicação periódica ordenada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho

PREÇO DESTES NÚMERO 864\$00 (IVA INCLUÍDO 5%)

Depósito legal n.º 25 495/89

IMPRESA NACIONAL-CASA DA MOEDA, E. P.